

31 januari 2025

Rapport onderzoek Jaarrekening Land Aruba 2019

Algemene Rekenkamer

Rapport onderzoek

Jaarrekening Land Aruba 2019

Vastgesteld op:
23 januari 2025

Het toeziend oog van de Shoco



De omslag van het rapport wordt gesierd door het nationaal symbool van Aruba, de *Shoco*. De *Shoco* vertegenwoordigt bij dit onderzoek het toeziend oog van de Algemene Rekenkamer die middels het verrichten van onderzoeken risico's, onregelmatigheden en inefficiënties identificeert en hierover rapporteert. De onderzoeken dragen bij aan het bevorderen van transparantie en *accountability* (het afleggen van verantwoording). Deze zijn van cruciaal belang voor (het behoud van) een goed functionerende democratie.

Foto met dank aan: Aruba Birdlife Conservation

Inhoud

Voorwoord

Voor u ligt het rapport van het onderzoek naar de Jaarrekening 2019. Dit rapport bevat informatie over een pre-COVID-tijdperk, waarbij het onderzoek is uitgevoerd na de COVID-pandemie. De nasleep van de pandemie is hierbij zichtbaar. De Algemene Rekenkamer heeft geconstateerd dat dit onderzoekrapport, ondanks grote achterstanden in de oplevering van de jaarrekening, zeker nog relevant is. Het toont namelijk de gevolgen van het niet daadkrachtig doorzetten en afronden van plannen tot verbeteringen en het in de kern, op zowel centraal als op decentraal niveau, aanpakken van tekortkomingen in het financieel beheer van het Land. Dit over vele kabinetsperioden heen. Het Land blijft dezelfde praktijken toepassen in de hoop andere resultaten te bereiken. Signalen van advies- en controlerende instanties worden decennialang niet serieus genomen. Wanneer rapporten van de Algemene Rekenkamer uit de vorige eeuw worden nageslagen, is het evident dat tekortkomingen die destijds gesignaleerd zijn nog steeds aanwezig zijn. Dit kan niet langer zo doorgaan noch geaccepteerd worden.

Als externe controleur heeft de Algemene Rekenkamer de constitutionele taak, de doelmatigheid en rechtmatigheid van de inkomsten en uitgaven van het Land, in de ruimste zin, te onderzoeken. In haar rol van toezichthouder binnen het Arubaanse staatsbestel, levert de Algemene Rekenkamer middels haar onderzoeken een bijdrage aan de versterking van het comptabel bestel en het beter functioneren van het openbaar bestuur. Dit is dus ook de rol van de Algemene Rekenkamer in het verbeteringsproces financieel beheer, conform thema A van het Landspakket Aruba.
Tekortkomingen worden gesignaleerd en er worden aanbevelingen gegeven, die bij opvolging daarvan tot de nodige verbeteringen zouden moeten leiden. Aan de Staten wordt op deze manier voldoende inzicht en hulpmiddelen geboden om haar taak, als de controlerende macht, te kunnen uitvoeren en ministers ter verantwoording te roepen.

Verantwoording en transparantie staan, als hoekstenen van een democratisch staatsbestel, voor de Algemene Rekenkamer voorop. Door het gebrek aan beide principes, ontbreekt een volledig beeld van de werkelijke financiële- c.q. vermogenspositie van het Land in ruime zin. Hoe kan het budgetrecht van de Staten worden gewaarborgd als een begrotingsontwerp wordt goedgekeurd zonder dat er verantwoording is afgelegd (accountability) over de besteding van middelen en het behalen van beleidsdoestellingen?
Het doel van de Algemene Rekenkamer is dat transparantie en het afleggen van tijdige verantwoording als een onmisbare vereiste wordt erkend en, zonder uitzondering, een automatisme wordt binnen één budgetcyclus, met als resultaat het realiseren van duurzame overheidsfinanciën.

Wij hopen hier met dit rapport aan bij te dragen.

Algemene Rekenkamer
23 januari 2025

Resumen

E investigacion di e cuenta anual di Pais Aruba (e Pais) ta un investigacion di Algemene Rekenkamer den cuadro di su tarea constitucional. Algemene Rekenkamer a investiga si e ehecucion di e presupuesto na aña 2019 a tuma lugar segun ley y reglanan financiero-administrativo. Tambe a investiga desaroyonan di e maneho financiero y realisacion di e meta pa yega na sostenibilidad di finansas publico. Aki ta trata principalmente palabracionnan cu a wordo haci entre paisnan Aruba y Hulanda pa aña 2019, manera stipula den e protocol Aruba Nederland 2019-2021. Algemene Rekenkamer a ricibi e version definitivo di e cuenta anual 2019 na september 2024. Esaki como cu despues di investigacion di Algemene Rekenkamer a haci coreccion den e version cu a wordo entrega na november 2023.

Conclusionnan di e investigacion

Algemene Rekenkamer ta conclui cu clausura di e ciclo presupuestario no a sosode (na tempo). Pa e motibo aki e cuenta anual 2019 a practicamente perde su relevancia como instrumento pa ahusta maneho. Parlamento no tabata dispone di e criteria mas actual y completo pa por a actua a base di esaki.

E investigacion ta indica cu te dia di awe e cuadro legal no ta suficiente pa garantisa responsabilisacion adecua di informacion financiero. Esaki ta un condicion pa yega na un cuenta anual controlabel. Retrasonan tin influencia riba e factiblidad pa logra un cuenta anual controlabel pa aña 2026. Actualmente tin un concepto di ley na departamento legislativo y asuntonan huridico pa revision.

E di tres conclusion di Algemene Rekenkamer ta cu gastonan ta surpasa e presupuesto stipula pa ley riba diferente nivel locual ta wordo clasifica como ilegitimo. Ta birando un custumber cu ta surpasa presupuestonan sin autorisacion previo di Parlamento. E investigacion ta señala cu den 2019 tampoco ta cumpli cu e principio di e aprobacion previo y tampoco ta cumpli cu stipulacionnan importante di Ley di Comptabilidad 1989.
Otorgamento di fondonan (cu aprobacion di Parlamento) sin cu ta existi un base legal pa esaki of sin cu ta percura pa esaki wordo estableci, ta un practica cu ta tumando luga pa hopi aña caba. Un ehempel ta e hecho cu ta duna placa anualmente na companianan cu relacion cu e Pais manera Post Aruba N.V., Arubus N.V. y Serlimar. Ta trata di miyones di florin cu ta wordo otorga sin pone condicionan a cambio. Apesar cu tin fondonan aloca den presupuesto pa esaki, ta trata di practicanan ilegitimo como cu no tin un base legal pa otorga ni haci pago di esakinan mediante un ley den sentido material[1].

E di cuater conclusion di e investigacion ta cu e falta di determinacion, e falta structural di personal cualifica como tambe e hecho cu no a bin cu un manera integral pa elimina

[1] Un ley presupuestario di Pais ta un ley formal y no ta provee stipulacionnan general cu ta compremete na algo. E ley aki ta un aprobacion (previo) pa por haci gasto pa e metanan stipula cu ta limita na e suma cu a wordo aproba. E no ta un Ley material (MvT, pagina 2 y 3 di e Ley di Comptabilidad 1989).

deficiencianan den e maneho financiero, ta trece riesgonan pa logra metanan stipula cu ta pa yega na un cuenta anual controlabel pa aña adminsitrativo 2026. Ya caba e meta aki no ta parce realisabel mirando cu no a sanea cuentanan di balans importante. Ademas falta pa stipula e base pa e opinion final di un accountant (interno). Algemene Rekenkamer ta conclui cu mester tuma pasonan grandi hopi lihe pa por realisa esaki.

E di cinco conclusion ta cu no ta uza metodonan administrativo consistente. E forma inconsistente di administra sin duna splicacion ta pone cu e cuenta anual di 2019 ta carece transparencia. Tampoco ta hustifica debidamente e resultado financiero locual ta crea un bista eroneo. Ademas, e efecto di e proceso di saneamento pa cuenta anual 2019 no ta wordo claramente presenta den e cuenta anual di Pais. E coreccionnan administrativo tabata tin como resultado (sin conta e resultado negativo di aña 2019) un subida di Afl. 116,1 miyon di e resultadonan financiero negativo acumulativo.

Por ultimo Algemene Rekenkamer ta conclui cu cumplimento cu normanan presupuestario a bira un meta riba su mes. E presion pa cumpli cu e normanan aki, den combinacion cu trabounan existente y medidanan extra pa ehecuta Landspakket, ta pone cu e atencion ta wordo dirigi na e imagen cu e cifranan presenta ta duna. Sinembargo ta necesario pa trece mehoracionnan structural den e procesonan administrativo financiero cu ta e fundeshi pa yega na e cifranan presenta. Pero mehoracion den e proceso ta wordo hala pa futuro locual ta obvio den e escohencia di e forma di administra cifranan. E cambionan y inconsistencia den administracion a influencia e resultado di e aña administrativo 2019.

Recomendacionnan

Na prome luga Algemene Rekenkamer ta recomenda pa realmente sera e ciclo presupuestario door di entrega cuentanan anual di e Pais na tempo. E di dos recomendacion ta pa percura pa corigi e resultado financiero di e aña administrativo 2018. En coneccion cu esaki ta wordo recomenda pa considera futuro cuentanan anual di e Pais, como un (1) documento continuo, igual na e presupuesto di e Pais. Esaki ta nifica cu tur cambio substancial mester conduci na un cuenta anual adapta. Na di tres luga Algemene Rekenkamer ta recomenda pa adopta cu maximo urgencia regla y normanan di control di cuenta anual di e Pais, na unda cu transparencia y responsabilisacion (accountability) ta na prome luga. Di cuater recomendacion ta pa bin cu definicion y exigencianan pa e asina yama *doeluitkering* na momento cu concretisa plannan pa cambia ley di comptabilidad. E di cinco recomendacion ta pa tuma medidanan pa elimina deficiencianan den procesonan existente. Por ultimo Algemene Rekenkamer te recomenda pa enfoca na un manera determina riba falta di personal cualifica na departamentonan clave manera Departamento di Finansas. Atrae y retene personal mester wordo considera como prioridad.

Reaccion di minister di Finansas

Minister a duna su reaccion riba e rapport den concepto. Minister no ta di acuerdo cu tur conclusion di e investigacion y ta duna un splicacion riba algun punto. Segun minister e efectonan di e pandemia COVID no mester wordo subestima. Tambe minister ta indica di

no ta di acuerdo cu e ponencia cu e cuenta anual no ta prioridad. Minister ta indica cu e calidad di e maneho financiero ta mustra mehoracion. Minister ta indica cu e lo tuma e recomendacionnan na pecho pero cu mester tene cuenta cu e poder pa implementa esakinan riba termino corto ta limita. Mehoracion di e sistema di raportahe y control financiero lo tuma su debido tempo.

Epilogo

Algemene Rekenkamer ta gradici minister pa su reaccion y ta splica algun punto cu minister a trece dilanti. Algemene Rekenkamer ta mustra riba e importancia di *accountability* y transparencia y importancia pa elimina deficiencianan structural den maneho financiero administrativo. E hecho cu ainda no a duna responsabilisacion completo di e gabinete anterior ta algo lamentabel. E falta di medida structural hasta prome cu COVID a haci su entrada, tambe ta evidente. Cu e rapport aki Algemene Rekenkamer ta desea di enfatisa cu tur asunto ta draai rond di un bon maneho financiero, entre otro pa por yega na un cuenta anual controlabel.

1 Conclusies en aanbevelingen

1.1 Hoofdboodschap

Het afleggen van verantwoording door het Land door middel van een jaarrekening is een voorwaarde van transparantie, goed bestuur en is essentieel voor het bereiken van duurzame overheidsfinanciën. Binnen het democratisch bestel dient verantwoording te worden afgelegd aan de Staten en de burger over de aanwending van publieke middelen. De jaarrekening van het Land dient hiervoor een overzichtelijke en betrouwbare basis te bieden. Decennialang is bekend dat vanwege diverse tekortkomingen in het financieel beheer hier nog geen sprake van is. Dit heeft geleid tot het telkens opnieuw opstarten van verbeteringstrajecten en het nemen van maatregelen op de korte termijn, maar niet tot het oplossen van structurele problemen. Plannen verwateren, effecten van maatregelen worden niet gemeten en het Land valt weer terug in oude gewoontes.
Zo ook het uitblijven van duurzame overheidsfinanciën. Adviezen en aanbevelingen van zowel de Raad van Advies (in het voortraject van de begrotingscyclus) als van de Algemene Rekenkamer (bij de afsluiting) hebben niet geleid tot structurele maatregelen tot kostenbeheersing en het verlagen van de overheidsschuld. Met alle gevolgen van dien.

De cijfers in de Jaarrekening Land Aruba 2019 (hierna Jaarrekening 2019) laten het beeld zien van de financiële situatie van het Land, op de vooravond van een pandemie. De Jaarrekening 2019, als verantwoordingsdocument, toont ook de nasleep hiervan. De gevolgen van de enorme druk die de coronacrisis met zich mee heeft gebracht zijn zichtbaar. Het Land heeft niet alleen het hoofd boven water moeten houden, maar heeft door de extra leningen en de hieraan verbonden voorwaarden, wederom een nieuw verbetertraject in gang moeten zetten in de vorm van het Landspakket Aruba. Hierbij dient ook aan reeds afgesproken begrotingsnormen en afspraken te worden voldaan. Het Land moet zich financieel staande houden en gelijktijdig aan verbeteringen werken, die lange tijd vooruitgeschoven zijn. Dit betekent dat er in korte tijd enorm veel werk dient te worden verricht, waarin de betrokken actoren al hun inspanning steken. Dit is echter ook het probleem. De druk komt te liggen bij dezelfde actoren in het proces zonder blijk dat hier in voldoende mate rekening mee wordt gehouden. Dit betekent keuzes maken. Deze keuzes zijn vooralsnog niet komen te liggen bij de structurele verbeteringen en transparantie in het afleggen van verantwoording met hierbij een cruciaal onderdeel, het afsluiten van de begrotingscyclus middels het tijdig opleveren van een deugdelijke jaarrekening.

Het bovenstaande blijkt bij het jaarrekeningonderzoek 2019 uit:

- Gebrek aan prioriteit voor de oplevering van de jaarrekeningen van het Land en het daardoor niet afsluiten van de begrotingscyclus.

- Het uitblijven van een wettelijk toetsingskader voor de controle van de jaarrekening.
- Het op inconsistente wijze omgaan met boekingsgangen zonder de nodige transparantie te bieden over de invloed hiervan op het exploitatieresultaat van 2019.
- Het uitvoeren van opschoningsactiviteiten in de centrale financiële administratie van het Land waarbij tientallen miljoenen florins in één keer zijn afgeboekt, wegens jarenlange tekortkomingen in administraties en achterliggende procedures. Hierbij bestaat geen zekerheid dat dit zich niet weer zal herhalen. Ook bij de opschoningsactiviteiten[2] zelf, zijn risico's in onvoldoende mate afgedekt.

De Jaarrekening 2019 had het omkeerpunt moeten betekenen voor het toewerken naar een controleerbare jaarrekening. Het onderzoek wijst uit dat de nadruk voor de Jaarrekening 2019 vooral is komen te liggen op correcties in de (presentatie van) rapportagecijfers zonder het (structureel) wegwerken van tekortkomingen in de onderliggende processen. De druk om aan begrotingsnormen te voldoen is ook zichtbaar in de jaarrekening. De wijze waarop correcties worden doorgevoerd wordt beïnvloed door de impact op begrotingsnormen en lijkt niet per definitie gebaseerd op het verbeteren van de verantwoording als zodanig.

Ook verbeteringen in het onderliggende proces zijn wederom vertraagd en aan het afleggen van verantwoording wordt slechts deels gedurende de begrotingsuitvoering invulling gegeven. De Algemene Renkamer merkt op dat aan de diverse rapportages die door het Land worden uitgebracht (zoals tussentijdse kwartaalrapportages), helaas nog steeds hetzelfde onderliggende totstandkomingsproces ten grondslag ligt, dus met dezelfde tekortkomingen. Gezien de diverse tekortkomingen die nog bestaan in het financieel beheer van het Land, blijkend uit onderzoek door zowel de Algemene Rekenkamer als de Centrale Accountantsdienst (CAD), is het van groot belang dat de verbetering van de onderliggende processen niet uit het oog wordt verloren, vooral gezien de invloed hiervan op de rechtmatigheid van de begrotingsuitvoering.

Onderzoek wijst uit dat er nog een lange weg te gaan is. Voorkomen dient te worden dat bij het in gang gezette verbeteringstraject niet weer dezelfde aanpak gehanteerd wordt, met de verwachting andere resultaten te bereiken. Als in de kern van het centrale en decentrale financieel beheer geen verbeteringen plaatsvinden, zullen met toekomstige plannen zoals het invoeren van een *three lines of defense*[3], niet de resultaten worden behaald die ervan verwacht worden. De Algemene Rekenkamer roept de ministers en hierbij ook de Staten op om alert te blijven en de noodzaak van fundamentele verbeteringen niet uit het oog te verliezen.

De hoofdboodschap wordt nader uitgewerkt in de hierop volgende deelconclusies.

[2] Dit onderdeel wordt behandeld in hoofdstuk 5.2.
[3] Een uitleg volgt in hoofdstuk 5.4.

1.1.1 Geen (tijdige) afsluiting van de begrotingscyclus

De laatste fase van de begrotingscyclus bestaat, met de afsluiting van het dienstjaar, uit het vaststellen van het saldo van de exploitatierekening door de Staten. Het uitgangspunt van de Comptabiliteitsverordening 1989 (CV 1989) is dat *de jaarrekening van het Land van het afgelopen jaar de Staten zal bereiken tegelijk met de ontwerp-begrotingen van het volgend jaar*. *Hiermee wordt beoogd aan de Staten de meest actuele en volledige beoordelingscriteria te verstrekken om op basis hiervan te kunnen handelen.* De Algemene Rekenkamer constateert echter dat ondanks alle opgestarte verbeteringstrajecten uit het verleden en heden, het Land nog steeds niet aan deze staatsrechtelijke bepaling heeft kunnen voldoen. De Jaarrekening 2019 heeft hierbij als sturingsinstrument haar relevantie grotendeels verloren.

Tevens constateert de Algemene Rekenkamer dat bij het afsluiten van de begrotingscyclus over het dienstjaar 2018, fouten zijn gemaakt voor wat betreft het saldo dat door de Staten is goedgekeurd. Dit is het gevolg van het opleveren van een erratum bij de Jaarrekening 2018, met hierbij een wijziging in het exploitatiesaldo, waarbij het aangepaste saldo niet als zodanig is opgenomen en goedgekeurd in de landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo over het dienstjaar 2018.

1.1.2 Wettelijk kader ontoereikend

De Algemene Rekenkamer concludeert dat het wettelijk kader tot heden ontoereikend is om een deugdelijke financiële verantwoording te waarborgen. Er bestaat geen wettelijk vastgelegd toetsingskader voor de jaarrekening van het Land. Dit is wel een randvoorwaarde om tot een controleerbare jaarrekening te komen. Alhoewel stappen zijn ondernomen om dit op te stellen, is er grote vertraging opgetreden in de formalisatie hiervan. Met alle gevolgen van dien voor de haalbaarheid van een controleerbare jaarrekening over het dienstjaar 2026[4].
Opgemerkt wordt dat het ontbreken van de verslaggevingsvoorschriften bij jaarrekeningonderzoeken over de dienstjaren van meer dan 20 jaar geleden reeds als een bevinding naar voren komt. De (in het verleden) opgestarte verbeteringstrajecten hebben niet geleid tot het opheffen van deze cruciale tekortkoming.

1.1.3 Onrechtmatigheden bij de begrotingsuitvoering

Bij de begrotingsuitvoering doen zich begrotingsonrechtmatigheden voor op diverse niveaus. Het is meer regel dan uitzondering dat budgetten worden overschreden, zonder dat de Staten vooraf haar autorisatie hieraan heeft gegeven. Het principe van het verkrijgen van een voorafgaande machtiging wordt ook in het dienstjaar 2019 niet nageleefd. Ook worden aan belangrijke bepalingen van de Comptabiliteitsverordening

[4] De plannen om te komen tot een controleerbare jaarrekening worden uitgelegd in hoofdstuk 5.1.

1989 geen gevolg gegeven. Zo wordt de voorhangprocedure ex artikel 14 CV 1989 niet gevolgd en wordt bij het uitvoeren van de begroting middelen toegekend zonder geldige grondslag, wat leidt tot onrechtmatigheden bij de begrotingsuitvoering.

Het toekennen van middelen (met goedkeuring van de Staten) zonder dat hier een wettelijke grondslag voor bestaat of wordt vastgesteld is al jaren een gangbare praktijk. Een voorbeeld hiervan is de jaarlijkse toekenning van middelen aan gelieerde verliesgevende instellingen van het Land zoals Post Aruba N.V., Serlimar en Arubus N.V. Het gaat om miljoenenbedragen die zonder enige voorwaarden worden uitgekeerd. Bij dit onderzoek wordt het totaalbedrag van Afl. 13,4 miljoen aan deze instellingen als (financieel) onrechtmatig aangemerkt. Het uitgangspunt hierbij is dat de Staten de toekenning van middelen aan deze instellingen heeft goedgekeurd. Als grondslag wordt de begrotingsautorisatie gebruikt terwijl de begrotingsverordening een wet in formele zin is en niet strekt tot het stellen van algemeen verbindende voorschriften. Hieraan kunnen geen rechten worden ontleend. Deze landsverordening is een machtiging (vooraf) tot het doen van uitgaven voor de daarbij genoemde doelstellingen en tot het daarin genoemde bedrag. Ondanks de autorisatie van de Staten is hier dus sprake van onrechtmatigheden omdat er geen geldige grondslag aan de toekenning en uitbetaling ten grondslag ligt. Hiervoor is een andere wettelijke grondslag (een wet in materiële zin) nodig.

1.1.4 Voortgang verbetertraject risico voor controleerbaarheid jaarrekening

Over de jaren heen zijn diverse pogingen gedaan om de processen binnen het financieel beheer zowel centraal op bestuurlijk niveau als decentraal op ministerieel niveau, te verbeteren. Tekortkomingen zijn over de jaren geïdentificeerd en zijn vastgelegd in tal van rapporten. Met de recente nulmetingsonderzoeken van de CAD is de basis voor een nieuw verbeteringstraject gelegd. Er is echter nog een lange weg te gaan. Het lukt nog niet om verbeteringstrajecten ook daadwerkelijk af te ronden. De trajecten worden opgestart maar worden vanwege wijziging in prioritering, beperkte capaciteit en het uitblijven van de nodige druk stilgelegd. Het ontbreekt vooral aan een begin en eindpunt waarbij de insteek is gericht op het verbeteren van onderliggende processen en waarbij de resultaten ook daadwerkelijk worden getoetst, zodat op basis hiervan (tijdig) bijgestuurd kan worden.

De Algemene Rekenkamer concludeert dat bij de uitvoering van de plannen voor het dienstjaar 2019, de nadruk vooral is komen te liggen op de opschoning van cijfers in de centrale financiële administratie terwijl de tekortschietende onderliggende processen vanwege andere prioritering niet zijn aangepakt. Het zijn juist die tekortkomingen in de onderliggende processen die hebben bijgedragen aan het afboeken van tientallen miljoenen florins in de centrale financiële administratie van het Land. Het niet gelijktijdig aanpakken van deze tekortkomingen brengt het risico met zich mee dat er na verloop van tijd weer de noodzaak tot opschoningen en het doorvoeren van (cijfermatige) correcties zal bestaan.

Het gebrek aan voortvarendheid, het structureel tekort aan gekwalificeerde menskracht en het uitblijven van een integrale aanpak voor het opheffen van tekortkomingen, brengt risico's met zich mee voor de gestelde doelen van een controleerbare jaarrekening over het dienstjaar 2026. Dit lijkt al niet haalbaar aangezien belangrijke balansposten en rekeningen nog niet zijn opgeschoond. Ook ontbreken nog steeds de grondslagen voor het uiteindelijk oordeel van de (interne) accountant. De Algemene Rekenkamer concludeert dat grote stappen met de nodige voortvarendheid moeten worden gezet om dit alsnog te willen en kunnen realiseren.

1.1.5 Onvoldoende transparantie resultaat 2019

Het ontbreken van een verslaggevingsstelsel neemt niet weg dat een jaarrekening zo goed als mogelijk het doel moet dienen waarvoor deze opgesteld wordt, namelijk om een transparant en overzichtelijk beeld te geven van de resultaten over het dienstjaar.
Dit is momenteel niet het geval. Er wordt bij de boekingsgangen geen bestendige gedragslijn gehanteerd. De inconsistente wijze van boekingen zonder de nodige toelichting betekent voor de jaarrekening van het dienstjaar 2019 dat onvoldoende transparantie en dus geen gedegen onderbouwing wordt gegeven van het exploitatiesaldo, wat leidt tot een onjuiste beeldvorming. Dit is zichtbaar bij correcties van twee deelnemingen, waarbij niet in lijn met het in gang gezette verbeteringstraject, uitgangspunten van het opschoningsproces noch met uitgangspunten van het voorzichtigheids- en bestendigheidsprincipe wordt gehandeld. Ook het effect van het opschoningsproces voor de Jaarrekening 2019 is in onvoldoende mate inzichtelijk gemaakt in de jaarrekening van het Land.

1.1.6 Begrotingsnormen worden doel op zich

Het uiteindelijke doel van begrotingsnormen is om duurzame overheidsfinanciën te realiseren. Dit vereist een doorbreking van de trend waarbij structureel meer wordt uitgegeven dan aan inkomsten wordt ontvangen. Ook transparantie en het afleggen van verantwoording zijn hierbij randvoorwaarden.
Het introduceren van begrotingsnormen brengt grote druk met zich mee bij de betrokken overheidsdiensten-/directies. Deze druk is bij de uitvoering van het onderzoek naar de Jaarrekening 2019 gebleken. De combinatie van reeds bestaande werkzaamheden en extra maatregelen ter uitvoering van het Landspakket, met hierbij de uitbreiding van rapportageproducten wegens de invoering van begrotingsnormen, legt extra beslag op de reeds schaarse capaciteit bij kerndiensten van het Land.

Deze druk brengt met zich mee dat de aandacht zich richt op (het beeld van) de gepresenteerde cijfers en dat broodnodige grondige structurele verbeteringen in onderliggende processen van de totstandkoming van deze cijfers vooruit worden geschoven. Dit is zichtbaar bij de overweging tot keuzes van boekingsgangen.

Door verschuivingen en inconsistenties in boekingsgangen, wordt in het basisjaar voor het in gang gezette verbeteringstraject (2019), het resultaat van het dienstjaar beïnvloed. Daarnaast is zichtbaar dat normen worden behaald, echter de daaraan onderliggende beleidsdoelen niet. Voorbeelden hiervan zijn zichtbaar bij de middelenrealisatie over 2019 en bij de uitwerking van de personeelskostennorm.

1.2 Aanbevelingen

De resultaten van het onderzoek leiden de Algemene Rekenkamer ertoe de volgende aanbevelingen te presenteren aan de ministers en wel in het bijzonder de minister van Financiën:

- *Draag zorg voor de daadwerkelijk afsluiting van de begrotingscyclus middels het tijdig opleveren van de jaarrekening van het Land.* Hoewel tussentijdse rapportages inzichten bieden in de begrotingsuitvoering, hebben deze een andere functie en geven de rapportages geen volledig beeld van de financiële verantwoording. De jaarrekening blijft het essentieel sluitstuk van de begrotingscyclus.
- *Draag zorg voor het corrigeren van het saldo van de exploitatierekening over het dienstjaar 2018*. Houd voor toekomstige jaarrekeningen vast aan de zienswijze om de jaarrekening, gelijk als de begroting, als doorlopend document te beschouwen. Dit betekent dat alle ingrijpende wijzigingen dienen te leiden tot een aangepaste jaarrekening.
- *Draag zorg voor het met spoed vaststellen van de verslaggevingsvoorschriften en het normenkader voor de controle van de jaarrekening van het Land.* Draag er zorg voor dat bij de keuze van de voorschriften transparantie voorop staat.
- *Waarborg dat bij een mogelijke wetswijziging duidelijke definities worden gegeven én dat vooral aan de beoogde doeluitkering*[5]*, voorwaarden worden gesteld.* Vermijd hierdoor dat huidige praktijken van onbegrensd bijstaan van noodlijdende gelieerde instellingen[6], die niet het beoogde doel bereiken, op dezelfde wijze worden doorgezet.
- *Zorg voor het nemen van de nodige beheersmaatregelen zodat tekortkomingen in onderliggende processen ook worden aangepakt.* Anders heeft het opschonen van de centrale financiële administratie geen zin en blijft het Land terugvallen in dezelfde oude praktijken. Wees er alert op dat indien dit niet gebeurd, ook toekomstige plannen (zoals de introductie van *three lines of defense*) in de praktijk niet succesvol zullen zijn.
- *Pak knelpunten van jarenlang kwalitatief personeelstekort bij kerndiensten, zoals de Directie Financiën, resoluut aan en maak het bemannen en behouden van personeel een prioriteit.* Stem plannen af op de beschikbaarheid en neem daar waar nodig maatregelen om op korte termijn knelpunten op te heffen.

De Algemene Rekenkamer wenst alle ministers te wijzen op de plicht om verantwoording af te leggen. Uitgangspunt hierbij is: *geen recht zonder plicht*. Toekennen van middelen via de begroting dient automatisch te leiden tot het afleggen van verantwoording over de besteding hiervan, aan de Staten en aan de burger. Hanteer een verbeterende

[5] Dit onderdeel wordt behandeld in paragraaf 5.2.4.
[6] Voor een verdere toelichting wordt verwezen naar hoofdstuk 5.4.

toelichting in de jaarrekening van het Land. Dit begint met de naleving van artikel 41 CV 1989 door het beschikbaar stellen van voldoende onderbouwde informatie aan de minister van Financiën, zodat deze in staat wordt gesteld een kwalitatief deugdelijke jaarrekening op te stellen.

Afsluitend wordt aan de Staten meegegeven om een kritische houding aan te nemen voor wat betreft de tijdige oplevering en de kwalitatieve informatievoorziening in de jaarrekening van het Land. Maak informatiebehoeften schriftelijk bekend en eis verantwoording van de besteding van 's Lands middelen en het realiseren van beleidsdoelen van alle ministers. Wees alert op praktijken die al jaren gaande zijn waarvoor een legale onderbouwing ontbreekt en accepteer niet langer dat onwettelijke praktijken zich blijven voortzetten.

2 Bestuurlijke afstemming

De Algemene Rekenkamer heeft het conceptrapport op 29 november 2024 aangeboden aan de minister van Financiën met het verzoek een bestuurlijke reactie te geven op het rapport. Dit is de laatste fase van het onderzoeksproces, waarbij aan de minister de mogelijkheid wordt geboden om te reageren op de conclusies en aanbevelingen van het onderzoek.

In dit hoofdstuk wordt de reactie van de minister(s) gepresenteerd. Het hoofdstuk wordt afgesloten met het nawoord van de Algemene Rekenkamer.

2.1 Reactie minister van Financiën

De minister van Financiën heeft op 20 december 2024 haar bestuurlijke reactie aan de Algemene Rekenkamer doen toekomen. Deze reactie is in zijn totaliteit opgenomen in dit rapport (zie volgende pagina's).

INGEKOMEN
Volgnummer: OND 137/2024
Datum: 20 DEC 2024
Paraaf: V.W.
Algemene Rekenkamer

Minister di Finansa y Cultura

Gobierno di Aruba
L.G. Smith Blvd 76
Oranjestad, Aruba
Tel. (297) 528 4900

Aan de Voorzitter van de Algemene Rekenkamer
Mevrouw drs. F.X.A. Croes-Williams
Wilhelminastraat 6
Oranjestad

MinFiC/5812/24

Aruba, 19 december 2024.

Onderwerp: Bestuurlijke reactie rapport ARA Onderzoek jaarrekening land Aruba 2019.

Geachte mevrouw Croes-Williams,

Naar aanleiding van uw aanbieding d.d. 29 november 2024 nr. OND 0132/2024.100 van het conceptrapport *Onderzoek jaarrekening land Aruba 2019* gaat hierbij de navolgende reactie.

Algemeen

ARA geeft terecht aan dat de coronacrisis diepe sporen heeft achtergelaten in het financiële huishouden van het Land. Door de wereldwijde coronacrisis van ongekende omvang moest het Land dan ook alle zeilen bij zetten om zichzelf staande te houden, hetgeen het maken van noodzakelijke keuzes betekende. ARA betreurt echter dat daarbij niet is gekozen voor het structureel verbeteren van de begrotingscyclus en voert hiervoor een aantal punten aan. Op een aantal van deze punten verder worden ingegaan.

Allereerst zij ten aanzien van de stelling benadrukt dat wanneer het voortbestaan van het Land in het geding is, de keuze wat het Land betreft vanzelfsprekend valt op het 'overleven'.
Verder wordt bestreden dat de begrotingscyclus niet is verbeterd. Wij hebben nu immers te maken met een reeks van drie achtereenvolgende jaren waarbij door ondergetekende de begroting op tijd bij de Staten is ingediend. Dit heeft nog nooit eerder in de geschiedenis van het Land plaatsgevonden. De nadruk bij het verbeteren van de begrotingscyclus lag evenwel tot nu toe bij het begin van de cyclus. Er is dus wel degelijk gekozen, en er is gekozen om te beginnen bij het begin en niet bij het einde. Aan de verbetering van het einde van de cyclus wordt nu aandacht gegeven. Gezien onze beperkte capaciteit – hetgeen overigens ook door ARA wordt

1

beaamd – was het niet mogelijk om alles tegelijk aan te pakken. Dus ook vanwege de beperkte beschikbare capaciteit moesten hier keuzes worden gemaakt.

Conclusies en aanbevelingen

Jaarrekeningen opstellen zou geen prioriteit zijn. Dit wordt ten stelligste bestreden. Door ARA zelf wordt aangegeven dat op het verslagjaar een wereldwijde crisis volgde van ongekende omvang. Aruba werd, aangezien het van toerisme afhankelijk is, door de ongekende terugval in toerisme (zelfs enkele maanden zonder enige toerist), onevenredig zwaar getroffen. Dan kan het haast niet anders dat dit ook gevolgen heeft, in dit specifiek geval dus ook op het financiële verantwoordingsproces. Juist hier heeft de regering middels thema A van het Landspakket gebruik gemaakt van de mogelijkheden om verbeteringen aan te brengen in o.a. de financiële verslaglegging. Dit is evenwel een proces dat tijd nodig heeft.

Verder is herhaaldelijk aan ARA aangegeven welke andere moeilijkheden overwonnen moesten worden die buiten de invloedsfeer van het Land lagen, zoals softwareapplicatiemoeilijkheden die niet door het eigen apparaat opgelost konden worden, maar waarvoor men afhankelijk was van derden. De weg terug ná een val in het financiële verslaggevingsproces is dan ook niet eenvoudig uit te voeren in een toestand van grote, langdurige en stelselmatige tekortkomingen. Een toestand die overigens door de ARA zelf ook wordt onderkend en erkend.

Voor de tekortkomingen die wel binnen de invloedsfeer van het Land liggen, zijn al (recentelijk) de nodige eerste stappen gedaan, zoals het aantrekken van extra personeel en het verbeteren van de financiële aantrekkelijkheid van bepaalde financiële functieposities om personeel aan te kunnen trekken en behouden. Zoals echter bij elk publiek orgaan, neemt de voorbereiding en de besluitvorming van dergelijke stappen nu eenmaal tijd vanwege de *checks and balances* die publieke middelen nu eenmaal met zich meebrengen, zoals door ARA ook wordt aangegeven.

Daarnaast was men door de begrotingsnormstelling voor een flink aantal jaren niet in staat om extra personeel aan te trekken zonder dat dit in strijd kwam met de destijds geldende personeelslastennorm. Pas met de aanpassing van de LAft eind 2023 is in deze situatie enige verandering gekomen. Dit vergde – conform bij protocol en wetgeving vastgelegde afspraken – overeenstemming met Nederland over de normaanpassing. Er hangt dus heel wat samen om te kunnen komen tot het oplossen van de welbekende knelpunten, waarvan een deel in dit geval ook afhangt van de Nederlandse bereidheid om hieraan mee te werken en dus buiten de directe beheersing van het Land ligt. Overigens dient e.e.a. in context worden gezien nu nagenoeg sinds 1986 geen jaarrekeningen zijn opgeleverd. Vanaf 2010 was deze achterstand ingehaald, maar zoals hiervoor is beschreven werd Aruba getroffen door een wereldwijde pandemie van ongekende omvang.

2

Belangrijk is te benadrukken dat geleidelijk de kwaliteit en controleerbaarheid van de jaarrekeningen verbeterd worden om uiteindelijk goedgekeurde jaarrekeningen te kunnen bewerkstelligen. De conclusie van ARA over de prioriteit van dit onderwerp wordt door de hiervoor aangegeven feiten niet onderbouwd en is dus naar mening van ondergetekende onterecht en prematuur. Geen prioriteit zou immers in praktische termen betekenen dat niet aan de verbetering van de financiële verslaglegging gewerkt zou zijn, hetgeen is gebeurd, en dat geen plan van aanpak rond de inhaal van de achterstanden zou zijn opgesteld en gedeeld met ARA, hetgeen eveneens is gebeurd. De feiten leiden dan tot een andere conclusie dan die van ARA op dit punt.

Ten aanzien van de specifieke onderdelen kan het volgende worden opgemerkt:

Er is geen toetsingskader

Sinds het ontstaan van het Land in 1986 is inderdaad nimmer een formeel financieel toetsingskader voor de jaarrekening vastgesteld. Dit gebrek geldt dus eveneens voor het verslagjaar 2019. ARA is evenwel bekend – en maakt ook melding hiervan – dat inmiddels regelgeving over de formalisering van het verslaggevingsstelsel in conceptvorm is opgeleverd aan de Directie Wetgeving en Juridische Zaken. Een eerdere conceptversie is ook ter commentaar aan ARA voorgelegd. De verwachting is dat binnenkort het wetgevingstraject hiervoor afgerond kan worden. Het eindpunt voor deze tekortkoming ligt dus in het verschiet.

Er is geen consistentie in boekingsgangen

Ook dit onderdeel klopt tot op zekere hoogte. Dit wordt veroorzaakt doordat boekingsgangen voor specifieke complexe gevallen of transacties niet zijn voorgeschreven. Hierdoor bestaat het risico dat deze gevallen of transacties op basis van eigen (veranderende) inzichten worden geboekt. Dit risico wordt overigens versterkt wanneer nieuw personeel is aangetrokken. De eerste stappen om het risico van inconsistente boekingsingangen te mitigeren zijn reeds ondernomen in de vorm van vastlegging van boekingsgangen. Uiteindelijk zal een handleiding/handboek (accounting manual) worden samengesteld.

Er zijn gebreken bij de uitgevoerde opschoningsactie

De opschoningsactie op zich zal niet geheel de toets van een audit doorstaan in het geval van een accountantscontrole op de jaarrekening. Het is evenwel niet de bedoeling geweest om over deze actie een goedkeurende accountantsverklaring te verkrijgen, maar eerder om de kwaliteit en de betrouwbaarheid van de (resterende) gegevens te verbeteren. De constatering van CAD omtrent een groot aantal balanssaldi was namelijk dat deze onder andere niet onderbouwd c.q. gespecificeerd zijn met daartoe relevante (bewijs)stukken en vanwege de ouderdom mogelijkerwijs ook niet meer te onderbouwen zijn. Dit is een belemmering voor het kunnen verhogen van de kwaliteit van de financiële administratie. 'Ballast dus die overboord moet worden gegooid om de zeewaardigheid van het schip te verbeteren.' Dit levert dus een

3

merkwaardige toestand op dat de handeling van het opschonen zelf weliswaar niet aan alle eisen voldoet, maar dat het eindresultaat toch betere waarborgen voor de toekomst biedt.
Het alternatief zou zijn geweest om niet op te schonen en hopen dat optimale omstandigheden zich zouden aanbieden. Dit zou verdere vertraging opleveren wat op (terechte) kritiek van onder andere ARA zou leiden. Ondergetekende moest dan de pijnlijke keuze maken om als het ware 'de geïnfecteerde cellen te verwijderen om het lichaam te redden'.

Geen afsluiting van de begrotingscyclus

Deze afsluiting vindt plaats met het aannemen van de Landsverordening tot vaststelling van het Slot van de Rekening. Dit moet dus nog plaatsvinden en zou ook bij een tijdige aanbieding van de jaarrekening nog niet hebben plaatsgevonden. De deelconclusie is dus verkeerd geformuleerd. De eigenlijke deelconclusie hoort te zijn dat de begrotingscyclus niet tijdig is afgesloten, waardoor deze aan relevantie inboet. De foutieve vaststelling van 2018 zal bij de vaststelling van het Slot van de Rekening van 2019 rechtgetrokken worden. Voor de constatering volgt uiteraard een dank aan ARA. Naar aanleiding hiervan heeft ondergetekende zich voorgenomen om bij implementatie van het nieuw verslaggevingsstelsel af te stappen van het vaststellen van een bedrag als Slot van de Rekening, en over te gaan tot het vaststellen van de jaarrekening als zodanig. Dit sluit ook aan op de moderne praktijk en is breder van opzet dan het vaststellen van een enkel bedrag, waardoor het meer inzicht biedt in de verschillende financiële resultaten.

Het wettelijk kader is ontoereikend

Hierop is in het voorgaande deel al ingegaan, waarbij is aangegeven dat er een concept-verslaggevingsstelsel is opgeleverd aan de Directie Wetgeving en Juridische Zaken. Dit naast een concept-regeling voor het Materieel Beheer. Het door ARA aangegeven punt dat het gebrek aan een toereikend wettelijk kader al 20 jaar aan de orde wordt gebracht, neemt ondergetekende voor kennisneming aan nu aan dit droevig verleden niets veranderd kan worden. De aandacht en energie van ondergetekende gaan naar het in de directe toekomst kunnen formaliseren van het nieuw verslaggevingsstelsel en de materiële beheerregeling, waardoor er alsdan wel sprake is van een toereikend wettelijk kader.

Onrechtmatigheden bij de begrotingsuitvoering

Ondergetekende waardeert het dat in het rapport een onderscheid is gemaakt tussen begrotingsrechtmatigheid en financiële rechtmatigheid. Dit verduidelijkt enigszins de situatie, daar het tot nu toe gewoonlijk is geweest om alle afwijkingen als onrechtmatig aan te duiden zonder specifieke aandacht aan de classificatie hiervan. Wat nog echter altijd ontbreekt – en ook nu weer – is wat de repercussies/gevolgen kunnen zijn van een dergelijke onrechtmatigheids-kwalificering. Er is weliswaar in het rapport aangegeven dat een onrechtmatigheid niet per definitie een strafbaar feit betekent, maar dit is nogal algemeen. Nadere concretisering is nodig omdat het gebruik van de term nogal beladen is en vaak tot nodeloze discussies leidt, tot aan

4

nutteloze aangiftes bij het Openbaar Ministerie die uiteindelijk tot niets leiden omdat er niets strafbaars was. Dit tast de geloofwaardigheid van instituties aan.

Ten aanzien van de rechtmatigheid van financiële overdrachten aan instellingen, zoals Arubus N.V. en Serlimar s.g, constateert ARA dat deze overdrachten financieel onrechtmatig zouden zijn, omdat hiervoor een wettelijke regeling ontbreekt. Ondergetekende onderkent dat zowel aan de financiële ondersteuning zelf als aan de discussie rond de comptabele grondslag hiervoor een einde moet komen. Ten aanzien van het eerste zij aangegeven dat inmiddels saneringstrajecten bij beide instellingen zijn gestart. Wat betreft de comptabele grondslag zij allereerst aangegeven dat de vermelde financiële onrechtmatigheid onderwerp van discussie is en dus allerminst een uitgemaakte zaak is. In ieder geval is bij Serlimar wel een juridische grondslag te vinden voor het maken van de betreffende kosten en wel in de vorm van een dienstverleningsovereenkomst met deze instelling. Gezien het feit dat het Land op basis van deze dienstverleningsovereenkomst in economische zin een tegenprestatie krijgt van Serlimar is dit in beginsel volgens ondergetekende gedekt als men hiernaar zuiver in termen van economische classificatie van de handeling kijkt. Het Land betrekt immers van Serlimar een aantal diensten zoals de vuilophaal bij overheidsdiensten en bij volksfeesten en evenementen, vuilverwerking bij Parkietenbos en Seroe Tijshi en schoonmaakwerkzaamheden in openbare ruimten, waaronder in de wijken. Strikt economisch bezien is er dus sprake van een tegenprestatie.

De discussies komen echter naar voren als men naar de functionele classificatie hiervan kijkt en men dus verder kijkt dan: "wat is dit" en zich ook afvraagt "waarvoor dient dit" omdat dan immers blijkt dat de tegenprestatie niet altijd direct ten bate komt van het Land maar eerder als publieke voorziening aangeduid kan worden. Hiernaast moet ook de vraag beantwoord worden of de prijs die het Land hiervoor betaalt in verhouding staat met de geleverde diensten. Vooral dit laatste punt levert dan discussies op gezien de penibele financiële toestand waarin Serlimar, maar ook Arubus zich tot nu toe hebben bevonden.

Verder zijn de eerste stappen rond de verduidelijking van de comptabele grondslagen gezet, hetgeen ook door ARA beaamd wordt. In het nieuwe verslaggevingsstelsel zal voor dit soort financiële ondersteuning overigens het comptabele begrip 'doeluitkering' worden geïntroduceerd. Het valt ondergetekende overigens op dat ARA in hoofdstuk 4 van het rapport "Rechtmatigheid begrotingsuitvoering" ook onderschrijdingen in de middelenrealisatie heeft opgenomen. Dit geeft (onterecht) de indruk dat deze onderschrijdingen onrechtmatig zouden zijn. De begrotingsopname van middelen in de begroting heeft namelijk geen autorisatiefunctie. Wel is de begrotingsopname c.q. schatting van de middelen van belang om een volledig financieringsbeeld te kunnen hebben en geven. Deze ramingen hebben een inspanningsverplichting. Ze zijn zeker niet vrijblijvend, maar dat maakt echter niet dat onderschrijdingen onrechtmatig zouden zijn. Immers het kunnen innen van de middelen vloeit voort uit specifieke wetgeving, bijvoorbeeld belastingwetten, en niet op basis van de begroting.

5

Dit is een gewichtig onderwerp, daar in het verleden dergelijke verwarring zelfs tot een aangifte tegen een voorganger van ondergetekende heeft geleid. Het Openbaar Ministerie kon destijds niets anders doen dan (terecht) constateren dat er niets strafbaars heeft plaatsgevonden. De (politieke) schade was evenwel al geschied. Voorzichtigheid en duidelijkheid is hier dus geboden.

Voortgang verbetertraject risico voor controleerbaarheid jaarrekening

ARA betreurt dat de voortgang van het verbetertraject rond het financieel beheer niet voldoende is om de beoogde doelstelling van een goedkeurende accountantsverklaring bij de jaarrekening 2026 te kunnen bereiken. Allereerst zij aangegeven dat de conclusie van ARA goeddeels wordt gebaseerd op de kwalitatieve toestand bij de opstelling van de jaarrekening 2019. Dit is dus zeven boekjaren eerder dan het boekjaar waarover een goedkeurende accountantsverklaring beoogd wordt. Dit neemt uiteraard niet weg dat het nog altijd een grote uitdaging zal zijn om dit te bereiken. Ondergetekende deelt dan ook de frustratie van de ARA dat het traject nog niet verder is gekomen door de al aangegeven tekortkomingen. De toestand is evenwel in de laatste maanden flink beter geworden met het aantrekken van nieuwe krachten en het verbeteren van het rechtpositie-aanbod voor financiële functies, waardoor het toekomstperspectief verbeterd is. Wij zijn er echter nog niet en de implementatie van een aantal projecten, waaronder de invoering van het "3 lines"-intern beheersingsmodel zullen cruciaal hiervoor zijn. Wat wel met zekerheid gesteld kan worden is dat de kwaliteitstoestand van het financieel beheer een stijgende lijn vertoont.

Onvoldoende transparantie resultaat 2019

Hier wordt door ARA verwezen naar de eerdergenoemde inconsistentie in boekingsgangen. Gezien dit reeds eerder aan de orde is gekomen, wordt kortheidshalve naar de reactie hierboven verwezen.

Begrotingsnormen worden doel op zich

ARA uit kritiek op het feit dat de begrotingsnormstelling in de praktijk kennelijk ertoe geleid heeft dat het uiteindelijke doel, zijnde duurzame overheidsfinanciën, uit het zicht dreigt te verdwijnen. Ondergetekende kan zich, vooral op korte termijn, die indruk voorstellen. Dit gezien de capaciteit voor beleidsimplementatie bij het Land, die traditioneel beperkt is geweest tot nu toe. De nadruk op het behalen van de normen op de eerste plaats biedt wel de kans om op termijn de financiële ruimte te scheppen voor het kunnen uitvoeren van beleid. Het resultaat mag er, na jaren van afzien en offers, namelijk wel zijn. Nu is er sprake van surplus-bedragen die aangewend kunnen worden in beleidsenveloppen en/of verdere schuldverlaging. Verder zij hier aangegeven dat de volgende stap in het ontwikkelingstraject van de implementatiekracht van het Land, de invoering van "policy-based budgeting" zal zijn, waarbij het verband tussen beleidsformulering, beleidsraming, beleidsuitvoering en -verantwoording dus versterkt gaat worden.

Aanbevelingen
Wat betreft de door de ARA aangegeven aanbevelingen zij tenslotte meegedeeld dat deze ter harte zullen worden genomen, met dien verstande dat men rekening moet houden met de nog altijd op korte termijn aanwezige beperkingen in implementatiekracht. Omwille van de beheersing van verwachtingen moet dit herhaald worden, daar de ondergetekende zich niet aan de indruk kan onttrekken dat de ARA kennelijk in de verwachting verkeerde dat men sneller tot betere resultaten in de kwaliteit van het financieel beheer zou komen. Zoals eerder is genoemd neemt evenwel uitvoering van de plannen van aanpak voor het verbeteren van het financieel verslaggevingsstel in het kader van thema A van het Landspakket de nodige tijd in beslag.

Met vriendelijke groet,

De Minister van Financiën en Cultuur
Xiomara J. Maduro

2.2 Nawoord Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer wenst de minister te bedanken voor haar reactie op het onderzoeksrapport en zal in dit nawoord enkele zaken nader toelichten.

De minister geeft in haar reactie aan dat de aandacht bij de verbeteringen is komen te liggen op het begin van de begrotingscyclus en niet het einde ervan, dit gezien de beperkte beschikbare capaciteit.
De Algemene Rekenkamer merkt op dat het tijdig indienen en autoriseren van de begroting positief is. Echter, is het dermate vertraagd opleveren van de jaarrekening een ernstige tekortkoming die duidt op gebrek aan verantwoording (accountability). Door het uitblijven van een jaarrekening ontbreekt het tijdig afleggen van verantwoording door de minister(s) aan de Staten, over de werkelijke besteding van middelen met betrekking tot het uitgevoerd beleid en (het verloop van) de financiële positie van het Land als gevolg hiervan. Ook het doorvoeren van acties om geconstateerde onrechtmatigheden te corrigeren wordt hierdoor vertraagd, blijft uit, of blijft uit het zicht. Het gebrek aan accountability, door het niet tijdig afsluiten van de begrotingscyclus, beïnvloedt tevens de mate van betrouwbaarheid en geloofwaardigheid van de begrotingsramingen en tast daardoor het budgetrecht van de Staten aan.

De minister geeft aan dat de conclusie van de Algemene Rekenkamer dat de jaarrekening geen prioriteit zou zijn, onterecht en prematuur is. De minister geeft aan dat plannen met betrekking tot het inhalen van achterstanden met de Algemene Rekenkamer zijn gedeeld.
De Algemene Rekenkamer deelt deze mening niet. De Algemene Rekenkamer heeft pas na veel moeite en inspanning, met escalatie tot aan de Staten toe, een toelichting en tentatieve data tot oplevering van de achterstallige jaarrekeningen ontvangen. Deze data werden telkens weer niet gehaald. Er is dus geenszins sprake van het uit eigen beweging delen van een plan van aanpak met concrete en realistische informatie over de oplevering van de jaarrekening.

De Algemene Rekenkamer heeft alle begrip voor de COVID-situatie en de problemen die zich hebben voorgedaan in de softwareapplicatie. Een verlate oplevering van de jaarrekening acht zij hierdoor ook begrijpelijk. Echter, dat nog steeds over de vorige kabinetsperiode (2017-2020), geen volledige verantwoording is afgelegd, is betreurenswaardig. Het gebrek aan structurele maatregelen, ook voordat COVID zijn intrede heeft gedaan, is evident en wordt door de minister niet ontkend. Een voorbeeld is het tekort aan gekwalificeerd personeel bij de Directie Financiën en controlerende instanties zoals de CAD. Dit probleem speelt al jaren. De COVID-situatie, de bijkomende taken gerelateerd aan de LAft en het Landspakket, hebben de urgentie tot het nemen van structurele maatregelen alleen maar versterkt.

De Algemene Rekenkamer zal vervolgens ingaan op relevante specifieke onderdelen die in de reactie van de minister aan de orde komen.

Inconsistenties in boekingsgangen

De minister geeft aan dat boekingsgangen voor specifieke complexe gevallen of transacties niet zijn voorgeschreven waardoor het risico bestaat dat deze op basis van eigen (veranderende) inzichten worden geboekt.

Het gebrek aan voorgeschreven boekingsgangen voor specifieke gevallen kan echter niet betekenen dat universele boekhoudkundige basisprincipes niet gevolgd worden. Dat nu pas de eerste stappen worden genomen tot mitigeren van risico's door boekingsgangen vast te leggen, is zeer zorgelijk. Daarnaast wijst de Algemene Rekenkamer op het feit dat bij dit onderzoek achterliggende boekingsgangen bij de Directie Financiën zijn opgevraagd en ondanks aandringen niet zijn ontvangen.

Opschoningsacties

Zorgwekkend is bovendien hetgeen wordt uitgelegd bij de opschoningsacties in de centrale financiële administratie van het Land. De minister lijkt aan te geven dat het hier om een keuze ging tussen het opschonen zonder aan alle eisen te voldoen, of helemaal niet opschonen. Dit is geenszins het geval aangezien ook een acceptabele middenweg een optie was geweest waarbij transparantie voorop staat en risico's worden afgedekt. Transparantie betekent dat de Staten vooraf een duidelijke voorstelling van zaken gepresenteerd krijgt en dat de jaarrekening achteraf voldoende toelichting geeft op de implicaties van de opschoning. Het afdekken van risico's betekent minimaal een duidelijke taakverdeling, rekening houdend met voldoende functiescheiding én het toekennen van verantwoordelijkheden. De Algemene Rekenkamer begrijpt dat opschonen noodzakelijk is om te komen tot een controleerbare jaarrekening. Zij benadrukt wel dat het hier gaat om het afboeken van miljoenenbedragen. De nadrukkelijke accordering van de minister voor het opschoningsproject én het verschaffen van informatie hierover aan de Staten, is uit onderzoek niet gebleken. De correctieboekingen hadden (exclusief het negatieve resultaat van het lopend boekjaar) een verhoging van Afl. 116,1 miljoen van de geaccumuleerde exploitatietekorten tot gevolg.

Kwalificering onrechtmatigheid

De minister vraagt zich in haar reactie af wat de repercussies/gevolgen zijn van de diverse onrechtmatigheidskwalificeringen gezien de benaming nogal beladen is en vaak tot nodeloze discussies leidt. Ook brengt dit met zich mee dat aangiftes worden gedaan bij het Openbaar Ministerie, die volgens de minister vaak tot niets leiden omdat er niets strafbaars was.

De Algemene Rekenkamer wenst mee te geven dat onrechtmatigheden binnen de context van het voldoen aan financiële en administratieve regels, namelijk de comptabele wet- en regelgeving, geplaatst dienen te worden. Dit betekent niet per definitie een strafbaar feit. De mate en omvang van de geconstateerde tekortkomingen geeft echter een beeld van het (niet naar behoren) functioneren van het financieel beheer van het Land. Het is een duidelijk signaal dat preventieve en corrigerende maatregelen genomen moeten worden en dat ministers hierover (politiek) verantwoording af moeten leggen. Bij de onderzochte casussen betekent dit in ieder geval dat financiële procedures vastgelegd/verbeterd en dat interne

controles verscherpt moeten worden. De Algemene Rekenkamer benadrukt dat het gaat om tekortkomingen die al jaren bestaan en al aangepakt hadden moeten worden.

Gezien de jaarrekening 2019 het omkeerpunt had moeten zijn op weg naar een controleerbare jaarrekening, heeft de Algemene Rekenkamer dit onderzoek gebruikt om zeer limitatief, voorbeelden te geven van onrechtmatigheden. Wat betreft Serlimar, zij kortheidshalve opgemerkt dat niet de betalingen voortvloeiende uit de dienstverleningsovereenkomst (DVO) ter discussie staan, maar hetgeen boven het bedrag van de DVO aan Serlimar wordt uitbetaald. Voor het overschreden bedrag van de DVO, bestaat immers geen grondslag.

De door de minister genoemde introductie van een doeluitkering zou een oplossing kunnen bieden, mits ook hier een duidelijke definitie en voorwaarden aan worden verbonden. Het standpunt van de Algemene Rekenkamer hierover is dat alleen het opnemen van een definitie in de wet, geen oplossing zal bieden. Er moet een einde komen aan lopende praktijken van open-einde-regelingen aan instellingen die op afstand van het Land zijn geplaatst. Hiervoor wordt ook verwezen naar het rapport van de Algemene Rekenkamer over de instellingen op afstand[7].

Onderschrijding middelen

De minister gaat tevens in op de onderschrijding in middelen en geeft aan dat de indruk wordt gewekt dat een onderschrijding in de middelen een onrechtmatigheid met zich mee zou brengen.

De Algemene Rekenkamer verwijst volledigheidshalve naar paragraaf 3.3.1 onderdeel begrotingsonrechtmatigheid (pagina 28) van het rapport. Hierin legt de Algemene Rekenkamer uit dat een onderschrijding in de middelen niet per definitie een onrechtmatigheid met zich meebrengt maar dat dit wel kan leiden tot een hoger exploitatietekort en dus een hoger financieringstekort en daarmee een hogere financieringsbehoefte indien deze niet gecompenseerd wordt. Ook hier weer speelt niet alleen het beheer een grote rol, maar ook de noodzaak om het voorzichtigheidsprincipe in acht te nemen. Indien zich op bepaalde posten jaar in jaar uit onderschrijdingen in de middelen voordoen, is het zaak om de ramingen hiervan onder de loep te nemen. Het is tevens noodzakelijk om gedurende het dienstjaar passende corrigerende maatregelen te treffen zodra duidelijk wordt dat bepaalde middelen niet zullen worden ontvangen.

Aanbevelingen

De bezorgdheden van de Algemene Rekenkamer over de haalbaarheid van het bereiken van een controleerbare jaarrekening over 2026 gaat niet alleen, zoals door de minister wordt aangegeven, over de kwalitatieve toestand bij het opstellen van de jaarrekening 2019. Dit is ook gebaseerd op het feit dat belangrijke posten (essentieel voor de controleerbaarheid) nog niet zijn opgeschoond. Het Land bevindt zich momenteel in een situatie waarbij tekortkomingen van meer dan 20 jaar zich nog steeds voordoen. Dit is

[7] Rapport Op afstand, maar toch dichtbij ~ een verdiepend onderzoek naar de instellingen op afstand van het Land dd. 13 juni 2024.

het gevolg van het gebrek aan corrigerende acties en structurele maatregelen over meerdere kabinetsperioden heen. Regeren is immers continuïteit.

Het Land heeft sinds 1993 met het verbeteringsproces Financiën Aruba (FinAr), een zeer lange historie opgebouwd van opstellen van plannen tot verbeteringen van het financieel beheer die uiteindelijk verwateren en niet afgerond worden. In de reactie van de minister worden wederom plannen vermeld, die nog opgestart moeten worden, waarbij in dezelfde adem wordt gewezen op beperkingen in implementatiekracht op korte termijn. Plannen moeten echter doorgezet en vooral afgerond worden. Hierbij is commitment, daadkracht en doorzettingsvermogen nodig en dient de prioritering zowel op bestuurlijk als ambtelijk niveau te worden onderkend.
De Algemene Rekenkamer wenst met dit rapport dan ook vooral mee te geven dat alles staat of valt met het financieel beheer, waaronder het daadwerkelijk komen tot een controleerbare jaarrekening.

3 De jaarrekening van het Land

In dit hoofdstuk wordt het jaarrekeningonderzoek en belangrijke begrippen verduidelijkt. Vervolgens wordt ingegaan op het belang van de jaarrekening. Afsluitend worden de bevindingen over de verplichte inhoud van de jaarrekening gepresenteerd.

3.1 Reikwijdte van het onderzoek

Het jaarrekeningonderzoek is ter uitvoering van de grondwettelijke taak van de Algemene Rekenkamer. Het betreft een onderzoek naar de rechtmatigheid van de ontvangsten en uitgaven van het Land. Het doel van een rechtmatigheidsonderzoek is om vast te stellen of aan de wettelijke voorschriften is voldaan.

De CV 1989[8] schrijft voor dat de minister van Financiën de jaarrekening over het afgelopen dienstjaar samenstelt en vóór 1 juni aan de Algemene Rekenkamer toezendt. De Algemene Rekenkamer dient haar onderzoeksrapport binnen twaalf weken na de datum van ontvangst van de jaarrekening, aan de minister van Financiën te doen toekomen.

Vertraagde oplevering Jaarrekening 2019 en onderzoeksrapport

Nadat aanleverdata meerdere malen zijn gewijzigd is de Jaarrekening 2019 met een vertraging van 3½ jaar, op 23 november 2023 aan de Algemene Rekenkamer aangeboden. Gezien de reeds gecommitteerde onderzoeksplanning van de Algemene Rekenkamer bleek hierdoor de wettelijk vastgestelde termijn van 12 weken voor levering van het onderzoeksrapport niet haalbaar. Het onderzoek naar deze Jaarrekening is in februari 2024 aangevangen en het onderzoeksproces heeft vervolgens wegens de vele geconstateerde tekortkomingen bij de opstelling van de jaarrekening, de lange doorlooptijden van informatieoplevering en de werkzaamheden rond de afronding van het onderzoek naar de instellingen op afstand van het Land[9], tot en met september 2024 geduurd.

Naar aanleiding van de bevindingen van het onderzoek[10] heeft de Algemene Rekenkamer op 25 september 2024 een aangepaste Jaarrekening 2019 ontvangen. Op 9 oktober 2024 heeft de Centrale Accountantsdienst (CAD) haar rapport inzake de aansluitingswerkzaamheden van de Jaarrekening 2019 (versie 25 september 2024), aan de minister van Financiën aangeboden.

Geen zekerheid getrouwe weergave cijfer Jaarrekening 2019

Vooropgesteld dient te worden dat het verrichten van een accountantscontrole door de CAD of een externe accountant nog niet aan de orde is door de vele tekortkomingen. Onder meer

---

[8] Comptabiliteitsverordening 1989 (AB 1989 no. 72).
[9] Zie onderzoeksrapport *Op afstand, maar toch dichtbij- Een verdiepend onderzoek naar de instellingen op afstand van het Land* gepubliceerd op 13 juni 2024.
[10] Zoals vastgelegd in de Nota van Bevindingen van de Algemene Rekenkamer versie 18 september 2024.

ontbreken er formeel vastgestelde verslaggevingsvoorschriften en zijn de interne beheersingsmaatregelen bij het Land niet op orde. De Algemene Rekenkamer geeft bij haar onderzoek dan ook *geen zekerheid* over de getrouwe weergave van de cijfers zoals gepresenteerd in de jaarrekening van het Land.

Onderhavig onderzoek richt zich op het geven van inzicht in de financiële situatie van het Land, de uitvoering van de begroting en om een oordeel te geven of deze rechtmatig ten uitvoer is gelegd. Vooruitlopend op het traject naar een controleerbare jaarrekening in 2026 worden in dit onderzoek ook tekortkomingen in onderliggende processen en de betekenis hiervan voor de gerealiseerde cijfers van de Jaarrekening 2019 onder de aandacht gebracht.

3.2 Vraagstelling

Het onderzoek richt zich op het beantwoorden van de volgende auditvragen:



Bij dit onderzoek wordt de begrotingsrechtmatigheid getoetst (deelvraag 1). De ontwikkelingen in het financieel beheer worden meegenomen bij deelvraag 2. Omdat er voor de Jaarrekening 2019 opschoningsactiviteiten [11] verricht zijn in de centrale financiële administratie van het Land, wordt dit tevens bij deelvraag 2 meegenomen. Bij deelvraag 3 wordt ingegaan op het realiseren van doelen voor duurzame overheidsfinanciën. Het gaat voornamelijk over afspraken die zijn gemaakt tussen de landen Aruba en Nederland voor het jaar 2019, welke zijn vastgelegd in een protocol [12]. De deelvragen en de

[11] De opschoningsactiviteiten worden toegelicht in hoofdstuk 5.
[12] Protocol Aruba Nederland 2019-2021; Inkadering van het pad richting solide, transparante en houdbare overheidsfinanciën van Aruba dd. 22 november 2018.

scopeafbakening van het onderzoek zijn opgenomen in bijlage 1. Bijlage 2 bevat de lijst met gebruikte afkortingen.

Dit onderzoek is voornamelijk oordelend van aard en wordt gecategoriseerd als een rechtmatigheidsonderzoek oftewel *Compliance Audit (CA)*. Daarnaast bevat het onderzoek elementen van een *Financial Audit (FA)*. De elementen van de FA zijn beperkt en hangen samen met het gebrek aan een aanvaardbaar verslaggevingsstelsel. De gehanteerde normen worden toegelicht in bijlage 1.

3.3 Belangrijke begrippen

De Algemene Rekenkamer hecht er waarde aan om een aantal begrippen die zij bij het uitvoeren van een CA hanteert, nader te omschrijven. Het gaat hier om de toespitsing van de soorten (on)rechtmatigheid, het begrip financieel beheer en duurzame overheidsfinanciën. Op deze manier wenst de Algemene Rekenkamer bij te dragen aan het verbeteringstraject voor wat de jaarrekening en het hiermee samenhangend jaarrekeningonderzoek betreft.

3.3.1 Onrechtmatigheid

Ondanks het feit dat geen accountantscontrole wordt verricht, kunnen er wel uitspraken worden gedaan over de rechtmatigheid. Bij onrechtmatigheid gaat het om een algemeen begrip. Dit verwijst naar elke vorm van het niet naleven van wet- en regelgeving, ongeacht het onderwerp. De Algemene Rekenkamer richt zich vooral op onrechtmatigheden die te maken hebben met het beheer en gebruik van publieke middelen. De definitie van *onrechtmatigheid* en de verbijzondering hiervan namelijk de *financiële onrechtmatigheid* en vervolgens de *begrotingsonrechtmatigheid* worden hierna toegelicht.
Vooropgesteld dient te worden dat een onrechtmatigheid niet per definitie een strafbaar feit betekent. Of een onrechtmatigheid strafbaar is, hangt af van de aard hiervan en de wet- en regelgeving die van toepassing is. Onrechtmatigheden kunnen administratieve of procedurele inbreuken zijn die geen strafrechtelijke consequenties hebben. Voorbeelden hiervan zijn gevallen waarbij zonder dat er sprake is van opzet, administratieve fouten worden gemaakt en/of interne regels niet worden nageleefd. Onrechtmatigheden waarbij sprake is van opzet, bedrog of ernstige nalatigheid kunnen wel tot een strafbaar feit leiden. Denk hierbij aan fraude, corruptie en omkoping.

Onrechtmatigheid
Een onrechtmatigheid is zoals reeds aangegeven een breed begrip en verwijst naar elke handeling of nalaten die inbreuk maakt op het recht. Het in strijd met wetten, regels, voorschriften of interne beleidslijnen (ongeacht of deze financieel van aard zijn), handelen of deze nalaten betreft een onrechtmatigheid. In het kader van haar

taakuitvoering merkt de Algemene Rekenkamer een besluit of de handeling en de daarmee samenhangende uitgaven als onrechtmatig aan indien:

- Het besluit of de handeling niet tot stand is gekomen in overeenstemming met de geldende wettelijke regelingen (bijvoorbeeld Landsverordening, landsbesluit houdende algemene maatregelen, ministeriële regeling).
- De uitvoering niet in overeenstemming is met de bepalingen in het eraan ten grondslag liggende besluit.
- Er geen wettelijke grondslag voor bestaat.

Ter verdere verduidelijking geeft de Algemene Rekenkamer aan dat een betaling/ betalingsverplichting alleen kan worden uitgevoerd/aangegaan, indien hiervoor een wettelijke grondslag/ een basis in de wet via de CV 1989 of een ander wettelijk kader bestaat. Voorbeelden hiervan zijn:

- Een subsidie op basis van de Subsidieverordening instellingen van openbaar nut (AB 1990 no. GT 34).
- Een schenking op basis van artikel 28 CV 1989 (hiervoor is een Landsverordening vereist, afhankelijk van de hoogte van het bedrag).
- Een geldlening op basis van artikel 22, lid 3, CV 1989 (hiervoor is een bij of krachtens Landsverordening gegeven machtiging vereist).
- Een kapitaalverstrekking op basis van een machtiging conform artikel 27 CV 1989 bij oprichting geregeld (afhangend van de hoogte van het geldelijk belang, is een Landsverordening vereist).

Indien de betaling/ betalingsverplichting niet voldoet aan de bepalingen of hier geen wettelijke grondslag voor bestaat, classificeert de Algemene Rekenkamer deze als *onrechtmatig*.

Bij dit onderzoek zijn, '*op weg naar een controleerbare jaarrekening*', specifieke onderdelen nader onderzocht en is de classificatie van de rechtmatigheidsbegrippen hierop toegespitst. Dit is gedaan om de bewustwording van mogelijke risico's en kwetsbaarheden te vergroten. Ook kunnen van overheidswege maatregelen worden genomen om onrechtmatigheden in de toekomst definitief te voorkomen. Het doel is om transparantie en verantwoording over het gebruik van publieke middelen te bevorderen. De aandacht wordt in dit rapport gericht op de *financiële onrechtmatigheid* en de *begrotingsonrechtmatigheid*.

Financiële onrechtmatigheid

Het onderzoek naar de financiële rechtmatigheid richt zich specifiek op de beoordeling van financiële gegevens en de naleving van de financiële wet- en regelgeving. De nadruk bij een *financiële onrechtmatigheid* ligt vooral in de specifieke aard van de schending en de context waarin deze wordt geplaatst. Van een *financiële onrechtmatigheid* is bijvoorbeeld sprake indien de financiële administraties, de verslaglegging(en) of de verantwoording niet in overeenstemming zijn met de geldende wet- en regelgeving. Een voorbeeld hiervan is wanneer er geen schriftelijk bewijs ten grondslag ligt aan het verrichten van een privaatrechtelijke handeling conform de bepalingen van de CV 1989

of wanneer een uitbetaling wordt verricht zonder dat aan de wettelijke bepalingen voor aanbestedingen is voldaan.
De Algemene Rekenkamer heeft bij het beoordelen van de financiële rechtmatigheid bij het onderzoek naar de Jaarrekening 2019, alleen gekeken of de uitbetaling (en/of uitbetalingsverplichting) een geldige grondslag heeft. Hiermee wordt bedoeld een schriftelijk bewijs in de vorm van bijvoorbeeld een overeenkomst of factuur, dat aan een verplichting of uitbetaling ten grondslag ligt. Bij het ontbreken hiervan, classificeert de Algemene Rekenkamer dit als een *financiële onrechtmatigheid.*

Daar waar mogelijk rapporteert de Algemene Rekenkamer bij dit onderzoek ook over geconstateerde fouten en het (gebrek aan) waarborgen in het proces om de financiële rechtmatigheid te garanderen. Opgemerkt wordt dat fouten in de centrale financiële administratie vooralsnog slechts als zodanig worden benoemd en dat deze fouten niet worden geclassificeerd als financiële onrechtmatigheden.

Begrotingsonrechtmatigheid
Een begrotingsonrechtmatigheid richt zich op een specifieker onderdeel binnen het financieel domein en richt zich op het opstellen, uitvoeren en verantwoorden van de begroting. Het betreft de onrechtmatigheden die ontstaan door het niet naleven van begrotingsregels, budgettaire voorschriften of het overschrijden van budgetten zonder de vereiste voorafgaande goedkeuring. Het onderzoek bij de Jaarrekening 2019 richt zich specifiek op de autorisatie middels de begroting en de rechtmatigheid van de uitbetalingsverplichtingen ter uitvoering van de begroting. Verplichtingen en uitgaven dienen namelijk in overeenstemming te zijn met de geautoriseerde begrotingen. Immers, de uitgaven en ontvangsten worden bij of krachtens landsverordening vastgesteld.

Een vorm van een begrotingsonrechtmatigheid zijn de begrotingsoverschrijdingen. De begroting van het Land werd tot en met het jaar 2019 ingedeeld en goedgekeurd op het niveau van hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort[13]. Indien de gerealiseerde bedragen op dit niveau, hoger zijn dan hetgeen is begroot (inclusief de suppletoire begroting) betekent dit dat niet aan de begrotingslandsverordening is voldaan. Deze overschrijdingen worden aldus door de Algemene Rekenkamer aangemerkt als een *begrotingsonrechtmatigheid*. Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat er in de begroting ook middelen worden geraamd. Bij de middelen is er sprake van een schatting van hetgeen naar verwachting zal worden ontvangen, om de kosten te dekken. Bij het niet realiseren van de middelen zoals opgenomen in de begroting, is er sprake van een *onderschrijding* in de middelen. Een onderschrijding in de middelen brengt echter niet per definitie een onrechtmatigheid met zich mee, maar kan wel leiden tot een hoger exploitatietekort, financieringstekort en financieringsbehoefte indien deze niet gecompenseerd wordt.

[13] Dit is het autorisatieniveau van de Staten en is de indeling die wordt aangehouden in de Landsverordening vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor een bepaald dienstjaar. *Hoofdbudgethouders* zijnde de beleidsterreinen en taakgebieden en *Hoofdkostensoorten* zijnde de financieel economische classificaties.

3.3.2 Financieel beheer

Onder het financieel beheer wordt verstaan: *het geheel van beslissingen, handelingen en regels die zijn bedoeld voor de sturing, beheersing en de verantwoording van financiële transacties met publieke middelen.* Elke minister draagt de medeverantwoordelijkheid voor het financieel beheer. Enige elementen van financieel beheer zijn:

- Indienen van begrotingen met ramingen voor kosten, middelen, investeringen en een toelichting op het te voeren beleid.
- Zorgdragen voor een ordelijk en controleerbaar financieel beheer.
- Sturing en beheersing van de bedrijfsprocessen, gepaard met de informatievoorziening om beleidsdoelstellingen te kunnen realiseren.
- Zorgdragen dat - in het kader van de uitvoering van een bepaald beleid - de noodzakelijke verplichtingen en uitgaven binnen de grenzen van de beschikbaar gestelde budgetten op een verantwoorde wijze tot stand komen. Tevens het zorgdragen voor realisatie van de geraamde middelen oftewel de ontvangsten.
- Houden van administraties die inzicht bieden in het gevoerde beheer en die voldoen aan eisen van doelmatigheid en controle.
- Tijdig opstellen van de financiële verantwoording.

3.3.3 Duurzame overheidsfinanciën

Duurzaamheid van de overheidsfinanciën is belangrijk, omdat het Land (onder andere) in staat dient te zijn om (onverwachte) financiële tegenslagen op te kunnen vangen en hierbij aan de verplichtingen te blijven voldoen. Zij dient ervoor te zorgen om toekomstige generaties zo min mogelijk te belasten met de gevolgen van beleidskeuzes die hedendaags worden gemaakt. Hoewel de lange weg naar duurzame overheidsfinanciën ook afhankelijk is van externe factoren, hebben huidige beleidskeuzes een essentieel effect op de realisering hiervan.

3.4 Afleggen van verantwoording

Het doel van de jaarrekening van het Land is om een transparant en overzichtelijk beeld te geven van de resultaten over een bepaald boekjaar. De jaarrekening dient als middel om verantwoording af te leggen door de ministers aan zowel de Staten, de burger, en andere gebruikers (zoals financiële instellingen) over het gevoerde financieel beleid en de resultaten hiervan (*accountability*). Het totaal financiële overzicht dat door middel van een jaarrekening wordt gegeven dient de ministers en de Staten te ondersteunen bij het nemen van beslissingen en dient bij te dragen aan goedkeuring van een onderbouwde begroting, saldo van de rekening en het gevoerde beleid. De jaarrekening is nodig om als input te dienen voor toekomstige begroting(en) en betreft het sluitstuk van de begrotingscyclus.



De jaarrekening dient een getrouw beeld van de financiële positie en de resultaten van het Land te geven. Het dient daarnaast inzicht te geven in waar de belastingmiddelen en

financieringsmiddelen aan zijn besteed. Om het bovenstaande te waarborgen dient een jaarrekening aan minimale eisen te voldoen. Ook is het belangrijk dat de jaarrekening van het Land op een zodanige wijze is opgesteld dat deze begrijpelijk (duidelijke presentatie) en helder leesbaar (toegankelijk) is voor de gebruiker. Toelichtingen dienen concreet, relevant en kwantificeerbaar te zijn. Een toereikende toelichting op de oorzaken van de over- en onderschrijdingen is uitermate belangrijk. Naast het afleggen van verantwoording aan de Staten geeft een toereikende toelichting in de jaarrekening, de gebruiker de mogelijkheid deze te beoordelen en binnen de juiste context te plaatsen.

Jaarrekening niet controleerbaar

Het is reeds uit voorgaande jaarrekeningonderzoeken alsmede uit het onderhavige onderzoek duidelijk gebleken dat de jaarrekening van het Land nog niet aan de vereisten voor controleerbaarheid[14] voldoet. Het is voor de controleerbaarheid noodzakelijk dat het financieel beheer van het Land op orde is en dat er een eenduidig normenkader in de vorm van jaarverslaggevingswetgeving schriftelijke vastgesteld is. Aan deze randvoorwaarden voldoet het Land nog niet. In navolging van de uitvoering van het Landspakket Aruba [15] (Landspakket) is een traject in gang gezet om tot een controleerbare jaarrekening te komen over het dienstjaar 2026.

Nadere uitspraken Algemene Rekenkamer

Het ontbreken van een verslaggevingsstelsel voor de jaarrekening betekent geenszins dat een jaarrekening naar willekeur kan worden opgesteld. Gezien het doel dat de jaarrekening heeft als verantwoordingsproduct, is het, ondanks het ontbreken van een wettelijk vastgesteld stelsel, noodzakelijk dat minimale basisvereisten zoals ook opgenomen in de CV 1989, worden aangehouden bij het opstellen hiervan. Verwacht wordt dat de grondslag aanwezig is, dat consistentie in de administratieve verwerking wordt gehanteerd en dat transparantie wordt geboden (goede onderbouwing en toelichting). De Algemene Rekenkamer spreekt zich hierover uit in dit onderzoeksrapport.

3.5 Onderzoek over de jaren heen

Ter uitvoering van haar grondwettelijke taak, dienen de jaarrekeningen van het Land aan een rechtmatigheidsonderzoek te worden onderworpen. De Algemene Rekenkamer moet op basis van het product (de jaarrekening), door middel van de achterliggende stukken en processen, in staat worden gesteld om haar onderzoek uit te voeren. Gepresenteerde cijfers dienen, voor wat de rechtmatigheid betreft, in overeenstemming te zijn met wet- en regelgeving. Er mogen geen onrechtmatigheden voorkomen.

[14] Dit betekent dat een accountant/controleur in staat wordt gesteld om een oordeel te vormen over de getrouwheid van de jaarrekening. In die zin dat de (financiële) informatie volledig, juist en nauwkeurig is.

[15] Op 13 november 2020 is door de landen Aruba en Nederland een onderlinge regeling getekend voor de uitvoering van het Landspakket Aruba. Dit pakket bevat een breed palet aan hervormingen en voorstellen tot maatregelen, onderverdeeld in thema A tot en met H die zijn vastgelegd in diverse uitvoeringsagenda's.

Over de jaren heen heeft de Algemene Rekenkamer op diverse manieren invulling gegeven aan het jaarrekeningonderzoek en de rapportage hiervan. Onderstaand wordt een overzicht gegeven van thema's die in onderzoeksrapporten van de Algemene Rekenkamer naar voren zijn gekomen.

Onderzoekthema's over ruim 20 jaar onderzoek



- Rechtmatigheid begrotingsrealisatie/ Budgetrecht Staten (**alle jaren**)
- Verdieping controleerbaarheid van de jaarrekening (**1997-2000**)
- Financieel beheer (**alle jaren**), met hierbij specifieke (bedrijfs)processen:
  - Personeelsbeheer (**2001-2004, 2015, 2016, 2018**)
  - Verlenen studieleningen (**2001-2004**)
  - Verlenen vergoedingen aan onderwijsinstellingen (**2001-2004**)
  - Verlenen subsidies/ subsidiebeheer (**2001-2004, 2016, 2018**)
  - Levering van werken/ goederen en diensten (**2001-2004**)
  - Belastinginkomsten/ middelenbeheer (**2001-2004, 2017, 2018**)
  - Beheer rentekosten (**2018**)
  - Schuldenbeheer (**2015**)
  - Begrotingsproces (**1997-2000, 2001-2004, 2015**)
- Herhaling: structurele tekortkomingen financieel beheer (**2011**)
- Herhaling: CAD onderzoek naar jaarrekeningen en interne beheersing (**2005-2007**)
- Kwaliteit jaarrekening/ informatievoorziening jaarrekening (**2008-2010, 2012, 2013, 2014, 2015, 2016**)
- Duurzaamheid overheidsfinanciën (**2014, 2015, 2016, 2018, 2019**)
- Voldoen aan financiële kaders/ afgesproken normen (**2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019**)

Dit jaar heeft de Algemene Rekenkamer de aandacht ook gericht op het in gang gezette verbetertraject. Het onderzoek is toegespitst op hetgeen door het Land in zowel uitvoeringsrapportages, gesprekken en voortgangsrapportages is aangegeven als *reeds in gang gezette verbeteringen voor de Jaarrekening 2019*. Het is, gezien het lopende verbeteringstraject, de bedoeling en verwachting dat kwaliteitsverbetering bij elke opgeleverde jaarrekening zichtbaar wordt.

De Algemene Rekenkamer tracht haar bijdrage te leveren door een verdiepende blik te werpen op het bestaan van achterliggende onderbouwing (de grondslag) voor het begroten, uitbetalen en de verantwoording hiervan in de jaarrekening. Reden waarom specifiek wordt ingegaan op dit onderdeel bij het jaarrekeningonderzoek 2019. Gegeven de doelstelling van het verrichte onderzoek gaat dit rapport voornamelijk in op zaken die niet goed verlopen, teneinde te komen tot verbetervoorstellen en daarmee tot structurele oplossingen.

Afstemmingswerkzaamheden bij de Jaarrekening 2019

Onderdeel van het onderzoek zijn de afstemmingswerkzaamheden die door de Algemene Rekenkamer worden verricht. Het gaat hier om de interne consistentie en cijfermatige juistheid van de Jaarrekening 2019 en de externe afstemmingswerkzaamheden. Deze bevindingen zijn volledigheidshalve opgenomen in bijlage 3.

Onderzoek naar balansposten

Alhoewel de Jaarrekening van het Land niet controleerbaar is, worden ook balansposten meegenomen in de analyse. Dit geeft namelijk inzicht in de financiële positie van het

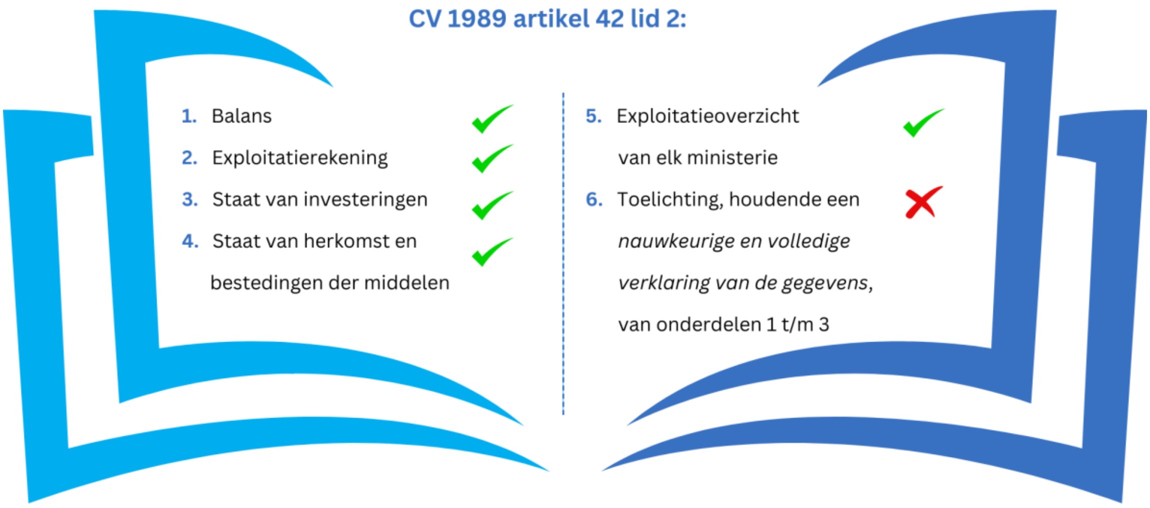
Land. De totstandkoming van de bezittingen en schulden en de ontwikkelingen van beiden zijn essentieel voor het bedoelde inzicht. Het is daarom van belang dat specifieke aandachtspunten in het beheer van de balansposten ook geïdentificeerd worden.

3.6 Opbouw van de Jaarrekening 2019

De CV 1989[16] geeft aan waar de jaarrekening van het Land aan dient te voldoen. In deze paragraaf wordt ingegaan op artikel 42 en 43 van de CV 1989.

Artikel 42 van de CV 1989 benoemt de onderdelen waaruit de jaarrekening dient te bestaan. Het onderzoek wijst uit dat de jaarrekening 2019 alle vereiste onderdelen bevat behalve de nauwkeurige en volledige verklaring van de gegevens van de balans, de exploitatierekening en de Staat van herkomst en besteding van middelen. Dit wordt onderstaand geïllustreerd en uitgelegd.

Figuur 3.1: **Opbouw Jaarrekening 2019 ten opzichte van wettelijk vereiste onderdelen**



Vooropgesteld wordt dat de Algemene Rekenkamer geen uitspraak kan doen over de juistheid van de genoemde onderdelen in de Jaarrekening 2019. Het onderzoek wijst uit dat de Jaarrekening 2019 in vergelijking met het voorgaande jaar, qua presentatie en toelichting vrijwel hetzelfde is gebleven en dus weinig tot geen verbeteringen laat zien.

De CV 1989 schrijft geen vereisten voor over hoe uitgebreid de toelichtingen moeten zijn. Wel wordt aangegeven dat voor iedere post afzonderlijk, een verklaring moet worden gegeven van de verschillen tussen werkelijkheid en ramingen, zomede eventuele andere bijzonderheden die voor een juiste verantwoording benodigd zijn. Ook schrijft de CV 1989 voor, dat de toelichtingen een *nauwkeurige en volledige verklaring* van de onderdelen 1 tot en met 3 dient te bevatten. Dit is in de Jaarrekening 2019 nog niet het geval.

[16] Zie hoofdstuk VIII, artikelen 41 tot en met 45 CV 1989 (AB 1989 no. 72).

Samenvattend zijn de bevindingen:

- *Toelichtingen ontbreken;* bij belangrijke onderdelen ontbreekt een toelichting volledig. Voorbeelden hiervan zijn toelichtingen op overschrijdingen en vermogensmutaties via het eigen vermogen.
- *Toelichtingen zijn niet toereikend;* er ontbreekt bijvoorbeeld een onderbouwing van het bedrag. Er is bij diverse toelichtingen meer informatie nodig om de context of de oorzaak te begrijpen.
- *Toelichtingen bevatten fouten;* bedragen zoals genoemd in de toelichting kloppen niet of bedragen zoals gepresenteerd in verloopstaten komen niet overeen met hetgeen vermeld in individuele toelichtingen.

Voor de volledigheid wordt meegegeven dat de Directie Financiën zich bewust is van tekortkomingen in de kwaliteit van de jaarrekening van het Land en gebreken in de informatievoorziening.
Als eén van de redenen noemt de directie dat de functie van Chef Financiële Rapportage en Analyse (FRA), die leiding geeft aan de afdeling die belast is met het opstellen van de Jaarrekening van het Land, voor lange tijd vacant was. Deze functie is per augustus 2024 vervuld. Daarnaast is de aanhoudende druk op het personeel van de Directie Financiën, dat zich bezighoudt met diverse onderdelen van de uitvoering van het Landspakket Aruba [17], van invloed geweest op het niet kunnen opheffen van tekortkomingen, aldus de Directie Financiën.

Het ontbreken van belangrijke toelichtingen in de jaarrekening betekent wel dat onvoldoende transparantie wordt gegeven aan de gebruiker van de jaarrekening, en in het bijzonder de Staten, welke uiteindelijk het saldo van de exploitatierekening dient vast te stellen.

Inrichting van de Jaarrekening van het Land

Artikel 43 van de CV 1989 geeft aan dat de inrichting van de bestanddelen van een jaarrekening overeenkomstig bij landsbesluit, houdende algemene maatregelen (landsbesluit ham), vastgestelde modellen dient te geschieden. Een dergelijk landsbesluit ham, is tot ultimo 2024 niet vastgesteld of inwerking getreden.

[17] Gezien de achterstalligheid in het opstellen van de Jaarrekening 2019, is het scala van aan het Landspakket gerelateerde werkzaamheden van invloed geweest op werkzaamheden van de Directie Financiën.

4 Rechtmatigheid begrotingsuitvoering

4.1 Inleiding

In dit hoofdstuk worden bevindingen over de *begrotingsrechtmatigheid* gepresenteerd. Dit betekent dat aangegeven wordt of er zich in 2019 op het realisatieniveau van *hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort*, begrotingsoverschrijdingen hebben voorgedaan. Indien de gerealiseerde bedragen op dit niveau hoger zijn dan hetgeen is begroot (inclusief de suppletoire begroting), is er niet voldaan aan de machtiging verstrekt door de Staten. Volledigheidshalve worden in dit hoofdstuk ook de onderschrijdingen van de middelensoorten gepresenteerd.

Het hoofdstuk bevat ook de bevindingen inzake de *(financiële) rechtmatigheid*. De uitleg en bevindingen worden in paragraaf 4.5 gepresenteerd. De toelichting op de soorten onrechtmatigheden is reeds aan de orde gekomen in hoofdstuk 3.

4.2 Realisatie hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort

De begroting 2019 van het Land wordt opgesteld en door de Staten goedgekeurd op het niveau van *hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort* per ministerie. Overschrijdingen in de kosten op dit niveau worden door de Algemene Rekenkamer als *begrotingsonrechtmatig* beschouwd. De nadere analyse wordt beperkt tot de vijf grootste overschrijdingen. Bij de middelen worden de vijf grootste onderschrijdingen op dit niveau toegelicht.

Overschrijdingen op niveau hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort

De realisatie van de begroting 2019 kent op dit niveau een totaal van negentig (90) overschrijdingen voor een totaalbedrag van Afl. 33,8 miljoen. In bijlage 4 is het totaaloverzicht opgenomen waarin alle overschrijdingen op dit niveau zijn opgenomen. Tabel 4.1 toont het aantal overschrijdingen op dit niveau en het hiermee samenhangend bedrag.

Tabel 4.1: **Overschrijdingen op niveau hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort (bedragen in Afl.)**

Ministerie	Aantal overschrijdingen	Totaalbedrag overschrijding
AIOIE	16	**478.486**
ROIM	9	**2.636.580**
TCPS	10	**852.016**
TVS	9	**434.268**
SZA	7	**863.861**
OWDO	17	**3.081.835**
JVI	9	**4.972.585**
FEC	13	**20.509.863**
Totaal	**90**	**33.829.494**

Bron: Centrale financiële administratie van het Land (E1)

Overschrijdingen in de kosten

Bij de overschrijdingen op het niveau van *hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort* zijn vijf (5) hiervan gerelateerd aan de hoofdkostensoort *4700 Bijdragen en afschrijvingen*. In de Jaarrekening 2019 wordt aangegeven dat de overschrijdingen die waar te nemen zijn in deze hoofdkostensoort, vaak ontstaan omdat op de balans materiële vaste activa wordt geactiveerd en afgeschreven. Deze afschrijvingskosten worden in de exploitatierekening verwerkt en beïnvloeden het exploitatieresultaat op een negatieve wijze.

Bij de verdiepende analyse worden in dit rapport de overschrijdingen van de hoofdkostensoort *Bijdragen en afschrijvingen,* die te maken hebben met alleen afschrijvingen van de normale bedrijfsvoering, niet behandeld. De afschrijvingskosten die incidenteel van aard zijn worden wel geanalyseerd. In tabel 4.2 worden de vijf grootste overschrijdingen in absolute bedragen weergegeven en toegelicht.

Tabel 4.2: **Vijf grootste kostenoverschrijdingen in 2019 (bedragen in Afl.)**

1 *Hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort* **104 Fin. & Alg. Dekkingsmiddelen /** **4700 Bijdragen & afschrijvingen**		Op deze kostensoort was voor 2019 geen raming opgenomen (Afl. 0,-). Aan het eind van het boekingsjaar is door opschoningsacties op deze kostensoort Afl. 21,7 miljoen afgeboekt aan oninbare vorderingen. Het gaat om het administratief afboeken van openstaande vorderingen tot en met het boekjaar 2014. Dit zal nader worden toegelicht in paragraaf 5.2.2 waar ingegaan zal worden op de opschoningsacties.
Begroot	**0**	
Werkelijk	**18.796.930**	
Overschrijding	**18.796.930**	
In % begroting	**100%**	
2 *Hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort* **035 Infrastructuur /** **4700 Bijdragen & afschrijvingen**		Van deze overschrijding wordt Afl. 1,7 miljoen veroorzaakt door de kostensoort *4702 Verrekeningen en bijdragen*. In 2019 is op deze kostensoort Afl. 0,3 miljoen begroot. De werkelijke kosten bedragen voor deze kostensoort Afl. 2 miljoen. Volgens de toelichting in de jaarrekening is de overschrijding van Afl. 1,7 miljoen volledig toe te schrijven aan de inhaalslag in de uitgifte van erfpachtterreinen voor de woningbouw.
Begroot	**5.590.500**	
Werkelijk	**7.404.941**	
Overschrijding	**1.814.441**	
In % begroting	**32,5%**	
3 *Hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort* **189 Politie/** **4300 Goederen en diensten**		Twee kostensoorten veroorzaken hier de overschrijding. Bij de kostensoort *4314 Telefoon, fax en internet* is een bedrag van Afl. 1,5 miljoen begroot en is in werkelijkheid Afl. 2,3 miljoen aan kosten gerealiseerd. Dit is een verschil van Afl. 0,8 miljoen oftewel een overschrijding van 53% ten opzichte van de begroting. De overschrijding wordt niet in de jaarrekening toegelicht. Bij de kostensoort *4334 Huur/lease voertuigen* is Afl. 3,4 miljoen begroot in 2019, terwijl Afl. 4 miljoen is gerealiseerd aan kosten van huur/lease van voertuigen bij KPA. Dit is een overschrijding van Afl. 0,6 miljoen oftewel 17% ten opzichte van het gebudgetteerd bedrag. De overschrijding wordt niet in de jaarrekening toegelicht.
Begroot	**18.871.000**	
Werkelijk	**20.199.706**	
Overschrijding	**1.328.706**	
In % begroting	**7,0%**	

4 *Hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort* **197 Overig JVI/** **4629 Overdrachten buitenland** *Begroot* **5.350.000** *Werkelijk* **6.558.750** *Overschrijding* **1.208.750** *In % begroting* **22,6%**	De oorzaak van de hogere kosten ligt aan de hogere bijdrage voor de Kustwacht. In 2019 is voor Afl. 6,6 miljoen gefactureerd voor de bijdrage van Aruba aan de Kustwacht, terwijl Afl. 5,4 miljoen begroot was. Dit resulteerde in een overschrijding van Afl. 1,2 miljoen.
5 *Hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort* **101 Belastingen en I&A/** **4300 Goederen en diensten** *Begroot* **13.104.400** *Werkelijk* **14.097.860** *Overschrijding* **993.460** *In % begroting* **7,6%**	De overschrijding wordt voornamelijk veroorzaakt door overschrijdingen op de kostensoorten *4372 Publiekrechtelijk* (Afl. 0,7 miljoen) en *4397 Kasverschillen* (Afl. 0,5 miljoen). De kostensoort *4372 Publiekrechtelijk* was begroot voor Afl. 0,3 miljoen in 2019, terwijl de werkelijke kosten in 2019 circa Afl. 1 miljoen bedragen. Geconstateerd wordt dat er bij de hoofdbudgethouder/hoofdkostensoort *101 Belastingen en I&A/ 4300 Goederen en diensten* wel een wijziging is doorgevoerd van Afl. 2 miljoen middels de suppletoire begroting 2019, gezien de raming voor deze post in de oorspronkelijke begroting 2019 ontoereikend was en dreigde te overschrijden. Uit de realisatiecijfers blijkt dat deze aanpassing of niet toereikend is geweest of niet in voldoende mate is doorgevoerd op de kostensoort *4372 Publiekrechtelijk*. De overschrijding wordt tevens veroorzaakt door kasverschillen voor een bedrag van Afl. 0,5 miljoen. De oorzaak van de kasverschillen bij de DIMP is niet toegelicht in de Jaarrekening 2019. De DIMP geeft aan dat de oorzaak samenhangt met een geval waarbij een voormalig hoofdkassier van de DIMP betrokken was wat disciplinair ontslag tot gevolg had en waarbij een strafrechtelijke veroordeling tot gevangenisstraf heeft plaatsgevonden. Aangegeven is dat maatregelen zijn genomen waarbij betaling met contant geld vanaf juli 2020 door DIMP grotendeels geëlimineerd is. Belastingplichtigen kunnen hun belastingverplichtingen alleen bij het hoofdkantoor met contant geld voldoen, en alleen als ze voldoen aan de geldende voorwaarden, zijnde 60-plussers of bijstandtrekkers.

Onderschrijdingen in de middelen

Naast de kosten zijn ook de middelen van belang. Een goede prognose en realisatie van de middelen is cruciaal bij de begrotingsopstelling successievelijk de begrotingsuitvoering. De middelen zijn namelijk bedoeld om de kosten te dekken[18]. Een lagere realisatie van de middelen brengt met zich mee dat het exploitatietekort hoger is, het financieringstekort toeneemt, waardoor de vermogenspositie van het Land zwakker wordt. Het is van belang dat ook een onderschrijding van middelen goed wordt toegelicht in de jaarrekening.

In de volgende tabel worden de vijf grootste onderschrijdingen van de middelen in 2019 gepresenteerd in de volgorde van de grootte van de onderschrijdingen in absolute getallen en nader toegelicht.

Tabel 4.3: **Vijf grootste onderschrijdingen in de middelen in 2019 (bedragen in Afl.)**

1 *Hoofdbudgethouder/ middelensoort* **101 Belastingen en I&A/** **8200 Indirecte belastingen** *Begroot* **613.835.000** *Werkelijk* **595.682.809** *Onderschrijding* **18.152.191** *In % begroting* **3,0%**	Deze hoofdbudgethouder bestaat uit 12 middelensoorten die per saldo een lagere realisatie van Afl. 18,1 miljoen hebben gekend. De grootste onderschrijding was bij de middelensoort *8211 Invoerrechten* voor een bedrag van Afl. 13,7 miljoen. De lagere realisatie van de invoerrechten komt door het niet introduceren van de begrote *sugar tax*. Het uitblijven van de *sugar tax* is niet gecompenseerd. Verder is een onderschrijding te zien bij accijnzen voor een bedrag van Afl. 6,7 miljoen wat te maken heeft gehad met een verhoging van het tarief waarbij het prijselasticiteit een rol heeft gespeeld.

[18] Conform artikel 2 lid 2b CV 1989.

Hoofdbudgethouder/ middelensoort		Toelichting
2 *Hoofdbudgethouder/ middelensoort* **101 Belastingen en I&A/ 8100 Directe belastingen**		Deze hoofdbudgethouder bestaat uit 11 middelensoorten waarbij de realisatie per saldo Afl. 7,4 miljoen minder is. De grootste onderschrijding is te zien bij de middelensoort *8116 Winstbelasting* voor een bedrag van Afl. 29 miljoen. De oorzaak heeft voor een groot deel te maken met het uitblijven van betalingen door de CITGO-raffinaderij. Een ander onderschrijding is zichtbaar bij de middelensoort *8131 Grondbelasting.* Hier zijn lagere opbrengsten gerealiseerd vanwege bezwaarprocedures die zijn aangetekend voor nieuwe definitieve aanslagen van grondbelasting, waardoor maar 59,3% gerealiseerd is van de begrote ontvangsten. Daarnaast hebben invorderingsacties van de DIMP minder opgebracht dan begroot.
Begroot	**588.400.000**	
Werkelijk	**580.960.953**	
Onderschrijding	**7.439.047**	
In % begroting	**1,3%**	
3 *Hoofdbudgethouder/ middelensoort* **035 Infrastructuur/ 8700 Niet-belastingopbrengsten**		De onderschrijding wordt voornamelijk veroorzaakt door de middelensoort *8731 Erfpachtrechten* voor een bedrag van Afl. 5,5 miljoen. De oorzaak van de lagere opbrengsten op de erfpachtrechten wordt niet toegelicht in de jaarrekening.
Begroot	**24.940.000**	
Werkelijk	**19.680.160**	
Onderschrijding	**5.259.840**	
In % begroting	**21,1%**	
4 *Hoofdbudgethouder/ middelensoort* **205 Immigratie & Naturalisatie/ 8300 Retributies leges & rechten**		De onderschrijding van Afl. 2 miljoen wordt veroorzaakt bij de middelensoort *8312 Retributies en leges*, waarbij Afl. 2 miljoen minder is gerealiseerd dan begroot. Een toelichting op de lagere realisatie is in de jaarrekening niet gegeven.
Begroot	**10.000.000**	
Werkelijk	**7.950.875**	
Onderschrijding	**2.049.125**	
In % begroting	**20,5%**	
5 *Hoofdbudgethouder/ middelensoort* **194 Openbaar ministerie/ 8810 Landsbedrijven en fondsen**		De onderschrijding wordt veroorzaakt bij de middelensoort *8811 Reserves en fondsen* voor een bedrag van Afl. 950.000. Er zijn geen middelen gerealiseerd op deze middelensoort. Een toelichting op het uitblijven van deze realisatie wordt in de jaarrekening niet gegeven.
Begroot	**950.000**	
Werkelijk	**0**	
Onderschrijding	**950.000**	
In % begroting	**100,0%**	

4.3 Totale realisatie

De totale realisatie van de exploitatierekening over 2019 ten opzichte van de begroting is als volgt:

Tabel 4.4: **Totale realisatie kosten en middelen 2019 (bedragen in Afl.)**

Algemene Dienst	Begroting 2019	Jaarrekening 2019	Verschil
Totale middelen	1.435.417.000	1.439.977.921	-4.560.921
Totale kosten	1.440.186.200	1.444.285.167	-4.098.967
Exploitatiesaldo	**-4.769.200**	**-4.307.246**	**-461.954**

Bron: *Centrale financiële administratie van het Land (E1)*

De tabel laat zien dat de werkelijke kosten Afl. 4,1 miljoen hoger zijn dan begroot. Ook de middelen zijn volgens de Jaarrekening 2019 Afl. 4,6 miljoen hoger dan begroot. Het behaalde resultaat is mede het gevolg van correctieboekingen en het hanteren van inconsistente boekingsgangen in het kader van het opschoningsproject. Verwezen wordt naar hoofdstuk 5.2.

4.4 Realisatie per ministerie

Ieder minister is verantwoordelijk voor de begrotingsuitvoering van zijn ministerie. De ministeries zijn:

- Algemene Zaken, Integriteit, Overheidszorg, Innovatie en Energie (AIOIE);
- Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur en Milieu (ROIM);
- Transport, Communicatie en Primaire Sector (TCPS);
- Toerisme, Volksgezondheid en Sport (TVS);
- Sociale Zaken en Arbeid (SZA);
- Onderwijs, Wetenschap en Duurzame Ontwikkeling (OWDO);
- Justitie, Veiligheid en Integratie (JVI);
- Financiën, Economische Zaken en Cultuur (FEC).

Onderstaand wordt de totale kosten- en middelenrealisatie per ministerie gepresenteerd. Daarna wordt in aparte paragrafen een beeld gegeven van de realisatie per ministerie.

Kostenrealisatie per ministerie

Uit het onderzoek blijkt dat bij vier (4) van de acht (8) ministeries de goedgekeurde begroting (inclusief suppletoire) is overschreden. Deze ministeries zijn: *ROIM, SZA, JVI* en *FEC*. Dit wordt in onderstaande tabel gepresenteerd.

Tabel 4.5: **Totale realisatie kosten per ministerie (bedragen in Afl.)**

Ministerie	Begroting 2019	Jaarrekening 2019	Verschil	In % t.o.v. de begroting
AIOIE	98.341.000	94.036.130	4.304.870	4,4%
ROIM	158.866.000	160.238.504	-1.372.504	-0,9%
TCPS	37.037.900	36.508.455	529.445	1,4%
TVS	111.502.600	107.914.128	3.588.472	3,2%
SZA	93.734.800	93.961.014	-226.214	-0,2%
OWDO	284.804.700	283.839.421	965.279	0,3%
JVI	221.481.900	222.744.175	-1.262.275	-0,6%
FEC[19]	434.417.300	445.043.340	-10.626.040	-2,4%
Totaal	**1.440.186.200**	**1.444.285.167**	**-4.098.967**	**-0,3%**

Bron: Centrale financiële administratie van het Land (E1)

De totale overschrijding op ministerieniveau is een saldering van over- en onderschrijdingen van onder elk ministerie vallende hoofdbudgethouders op hoofdkostensoortniveau. De tabel laat zien dat de grootste overschrijding zich voordoet bij het ministerie FEC voor een bedrag van Afl. 10,6 miljoen (2,4%). Ook bij de ministeries ROIM, JVI en SZA zijn overschrijdingen in de kosten te zien van respectievelijk Afl. 1,4 miljoen, Afl. 1,3 miljoen en Afl. 226 duizend.

[19] De overschrijding bij het ministerie van FEC is mede vanwege opschoningsactiviteiten, zoals gerapporteerd in paragraaf 4.2 van dit rapport.

Middelenrealisatie per ministerie

De middelen dienen ter dekking van de kosten waardoor de werkelijke realisatie hiervan van groot belang is. Bij de middelenrealisatie doen zich bij drie (3) van de acht (8) ministeries een *onderschrijding* voor ten opzichte van de begrote middelen (inclusief suppletoire). De realisatie van de middelen wordt in de volgende tabel gepresenteerd.

Tabel 4.6: **Totale realisatie middelen per ministerie (bedragen in Afl.)**

Ministerie	Begroting 2019	Jaarrekening 2019	Overschrijding (-) of onderschrijding (+)	In % t.o.v. de begroting
AIOIE	41.991.900	56.643.281	-14.651.381	-34,9%
ROIM	30.038.300	30.404.690	-366.390	-1,2%
TCPS	28.481.400	30.363.656	-1.882.256	-6,6%
TVS	29.869.100	34.035.458	-4.166.358	-13,9%
SZA	169.800	591.391	-421.591	-248,3%
OWDO	1.541.000	914.392	626.608	40,7%
JVI	21.063.700	20.186.376	877.324	4,2%
FEC	1.282.261.800	1.266.838.677	15.423.123	1,2%
Totaal	**1.435.417.000**	**1.439.977.921**	**-4.560.921**	**0,3%**

Bron: Centrale financiële administratie van het Land (E1)

In bovenstaande tabel is te zien dat er bij de ministeries OWDO, JVI en FEC een onderschrijding in de middelen voordoet. Het ministerie FEC heeft de grootste onderschrijding van middelen in absolute bedragen, namelijk Afl. 15,4 miljoen (1,2%). Op de tweede plaats komt het ministerie JVI met een onderschrijding van Afl. 877.324 (4,2%) en afsluitend het ministerie OWDO voor een totaalbedrag van Afl. 626.608. Bij de middelen dient (net zoals bij de kosten) opgemerkt te worden dat de totale onderschrijding een saldo is van alle onder- en overschrijdingen van de, onder elk ministerie vallende, hoofdbudgethouders op hoofdmiddelensoortniveau.

Tabel 4.6 toont ook een uitschieter in overschrijding van middelen bij het ministerie van AIOIE. Dit heeft te maken met het doorvoeren van een correctie op een vordering van het Land op de deelneming Refineria di Aruba (RdA) van Afl. 29,4 miljoen. De Algemene Rekenkamer stelt vast dat het hier niet gaat om middelen die in 2019 van de RdA zijn ontvangen en waarvan het zeer onwaarschijnlijk is dat deze nog ontvangen zullen worden, maar om een correctie van een oude vordering. Deze vordering wordt op rekening *8731 Uitkering deelneming* verantwoord en heeft een significant effect op de verantwoorde middelenrealisatie over 2019. Deze correctie, zonder enige toelichting in de Jaarrekening 2019, geeft een vertekend beeld van het exploitatieresultaat over 2019. Hier wordt in paragraaf 5.2.4 nader op ingegaan.

4.5 Wettelijke grondslag en (financiële) rechtmatigheid

Jarenlang is door zowel de Algemene Rekenkamer als de CAD aangegeven dat de Jaarrekening van het Land niet controleerbaar is. Na diverse pogingen om het financieel beheer op orde te stellen, staat het Land in uitvoering van het Landspakket wederom op de vooravond om tot een controleerbare jaarrekening te komen. De Jaarrekening 2019 vormt hierbij een beginpunt. Om te komen tot een controleerbare jaarrekening is het

van belang dat ook onderliggende processen in orde zijn en dat er waarborgen zijn ingebouwd om de (financiële) rechtmatigheid te garanderen. Daarom zijn van een aantal posten voor wat betreft de uitbetaling, de onderliggende grondslag beoordeeld. Het doel is om bestaande tekortkomingen te identificeren, zodat maatregelen kunnen worden genomen om deze binnen het verbetertraject aan te pakken. In de volgende paragrafen worden vijf (5) casussen uitgewerkt.

4.5.1 Afname van diensten en bijdragen aan instellingen op afstand

Het Land neemt van bepaalde instellingen op afstand[20] diensten af of heeft hier een financiële relatie mee. Voor de uitbetalingen aan deze instellingen dient een (wettelijke) grondslag te bestaan. Bij dit onderzoek is de grondslag van de betalingen aan twee dienstverlenende instellingen nader onderzocht. Het gaat om Serlimar sui generis en de overheidsvennootschap Arubus.

Serlimar

Casus 1

Dienstverlening Serlimar

Waar gaat het over?
Het Land neemt diensten af bij Serlimar wat gebaseerd is op een dienstverlenings-overeenkomst (DVO) tussen beiden. In januari 2019 heeft het Land een DVO afgesloten ter waarde van Afl. 22.050.100 met een geldigheidsduur van 1 jaar. De uitbetalingen aan Serlimar worden in de centrale financiële administratie van het Land verwerkt onder de hoofdbudgethouder *034 Reiniging*, kostensoort *4362 Overige uitbestedingen*. De werkelijke uitbetalingen aan Serlimar bedroegen over 2019 Afl. 23.300.100.

Wijzigingen middels suppletoire begroting
In de begroting 2019 van het Land was oorspronkelijk een bedrag van Afl. 20.050.100 opgenomen voor betalingen aan Serlimar Dit is lager dan de DVO omdat Serlimar zelf inkomsten zou innen voor ophalen van afval en de verwerking hiervan. Dit bedrag is middels een staande de vergadering aangebrachte wijziging bij de suppletoire begroting 2019 verhoogd met Afl. 1.250.000 tot een totaalbedrag van Afl. 23.300.100. Als reden voor de verhoging wordt gegeven het niet optimaal innen van gelden voor het ophalen en de verwerking van afval. De ministers van ROIM, TCP en FEC hebben in een gezamenlijk schrijven verzocht om vooruitlopend op de vaststelling van de suppletoire begroting toe te staan dat het Land Serlimar van de benodigde middelen kan voorzien. De Staten had geen bezwaar tegen het verzoek. Het bovenstaande betekent dat stappen zijn gezet door de ministers om een begrotingsonrechtmatigheid te voorkomen.

Classificatie Algemene Rekenkamer
De Algemene Rekenkamer classificeert het bedrag dat de dienstverleningsovereenkomst van Serlimar te boven gaat, in totaal Afl. 1.250.000, als *financieel onrechtmatig*. Het gaat om 2 extra betalingen waarvan geen onderliggende documenten zijn aangetroffen die als grondslag gelden. Er is geen sprake van een wijziging van de dienstverleningsovereenkomst noch bewijs van geleverde goederen/ diensten waaraan een factuur of addendum aan de overeenkomst ten grondslag ligt.

Bij bovengenoemde casus wordt gewezen op de praktijken die over de jaren heen zijn ontstaan waarbij aan noodlijdende instellingen die een relatie hebben met het Land, zoals Serlimar, middelen worden toegekend wegens bijvoorbeeld liquiditeitsproblemen. Dit gaat in tegen de zelfstandigheidsgedachte die ten grondslag ligt aan het op afstand plaatsen van de instelling Serlimar. Het zou uitdrukkelijk niet de bedoeling zijn dat het Land periodiek noch incidenteel exploitatieverliezen of investeringen van Serlimar voor haar rekening zou nemen.[21] Ook de Directie Financiën geeft aan dat het hier gaat om een jarenlang durend fenomeen waarvoor geen formele comptabele grondslag bestaat.

[20] Onder instellingen op afstand wordt verstaan: de publiekrechtelijke en privaatrechtelijke instellingen die opgericht worden of aangewezen zijn om, onder toezicht van de betrokken minister(s), bepaalde publieke taken uit te voeren.
[21] Zoals verwoord in de Memorie van Toelichting (MvT) op de Landsverordening instelling Serlimar.

De Directie Financiën baseert zich voor de uitbetalingen op het feit dat er autorisatie bestaat door de Staten middels de begroting. Alhoewel de uitgaven worden gedekt door de begroting, is er evenwel een grondslag nodig op basis waarvan de betalingen mogen worden verricht. In dit geval dekt de DVO deze uitbetalingen niet volledig waardoor er sprake is van financiële onrechtmatigheden.

Arubus N.V.

Ook Arubus N.V. (hierna Arubus) is een instelling op afstand die dienstverlening biedt aan het Land. Arubus is een 100% overheidsvennootschap die deels verantwoordelijk is voor openbaar vervoer en valt onder het ministerie van Transport.

Casus 2

Dienstverlening Arubus

Waar gaat het over?

Het Land neemt diensten af bij Arubus, gebaseerd op een dienstverlenings-overeenkomst tussen het Land en Arubus voor de periode 2012-2022. Hiertoe is een machtiging verkregen door de Staten zoals geregeld in AB 2012 no. 20. De overeenkomst tussen het Land en Arubus dekt een bedrag van Afl. 4.000.000 per jaar. De totale werkelijke betaling aan Arubus over 2019 bedroeg Afl. 12,1 miljoen. Dit bedrag komt overeen met hetgeen is opgenomen in de begroting van het Land.

Verzoeken extra bijdragen

De extra toekenning van middelen is gebaseerd op drie verzoeken tot extra bijdragen van de Arubus aan de minister belast met Transport, om operationele tekorten en betalingen van de belastingverplichtingen te dekken, voor een totaalbedrag van Afl. 8,1 miljoen. In de verzoeken worden tevens de financiële problemen van de dochterondernemingen Arutram en Aruparking aangekaart. Deze verzoeken zijn geaccordeerd door de minister van Transport en naar de Directie Financiën doorgestuurd ter uitbetaling. De accordering van de minister wordt als grondslag gehanteerd voor de uitbetalingen aan Arubus door de Directie Financiën.

Classificatie Algemene Rekenkamer

De diensten die door Arubus aan het Land worden geleverd voor het bedrag van Afl. 4 miljoen zijn afgedekt door de dienstverleningsovereenkomst en dit heeft een *rechtmatige grondslag*. Voor uitbetalingen aan een overheids-nv (de zogenoemde Landsbijdragen) om operationele tekorten te dekken, bestaat er echter geen wettelijke basis. Het onderzoek wijst uit dat er ook geen sprake is van aanvullend geleverde diensten waaraan een factuur of addendum bij de overeenkomst aan ten grondslag ligt.

Ondanks het feit dat er een totaalbedrag van Afl. 12,1 miljoen is geautoriseerd in de begroting, worden toekenningen aan Arubus in 2019 van de 'landsbijdragen' zonder wettelijke grondslag, voor een bedrag van Afl. 8,1 miljoen, door de Algemene Rekenkamer als *onrechtmatig* geclassificeerd. Het beschikken over een goedgekeurd budget betekent geen grondslag voor een betalingsverplichting en ook niet dat hier rechten aan ontleend kunnen worden.

Aanvullend wordt opgemerkt dat de bijdrage aan Arubus in zowel de begroting als de jaarrekening van het Land onterecht als subsidie wordt gekwalificeerd. De bijdrage aan Arubus gerelateerd aan de dienstverleningsovereenkomst van Afl. 4 miljoen, voldoet niet aan de voorwaarden van de Subsidieverordening instellingen van openbaar nut[22] (niet zijnde onderwijs of vervoer). Dergelijke kosten behoren onder de post *Goederen en diensten* te worden verantwoord.

[22] Subsidieverordening instellingen van openbaar nut (AB 1990 no. GT 34).

Aankoop bussen door het Land

In 2019 heeft Arubus 15 nieuwe bussen ontvangen, gerealiseerd middels de investeringsbegroting 2019 van het Land voor een bedrag van Afl. 4.572.045. De aankopen zijn door het Land als investering verantwoord onder de post *17248001.6403 Bureau minister van Transport, Communicatie en Primaire Sector*.

De toenmalige minister belast met Transport heeft ter afwijking van de aanbestedingsprocedure, een ministeriële beschikking opgesteld voor de aankoop van deze bussen. Ook heeft de minister de betaling van het resterend bedrag (50%) van de bussen voorgelegd aan de ministerraad ter goedkeuring.

Aanvullend onderzoek door de Algemene Rekenkamer wijst uit dat het Land ook via andere wegen Arubus heeft bijgestaan, namelijk door het financieren van de aankoop van bussen. Naast de extra bijdrage van Afl. 8,1 miljoen, is in 2019 een bijdrage van Afl. 4,6 miljoen toegekend aan Arubus middels kapitaalinvesteringen door het Land. Voor de aankoop van bussen ten behoeve van deze overheidsvennootschap bestaat geen wettelijke basis. Het standpunt van de Directie Financiën is dat de bewindsvoerder de betalingsinstructie heeft gegeven en dat de bewindspersoon door de Staten via de begroting tot het aangaan van een dergelijke investering is gemachtigd. In dit geval wordt de begrotingsautorisatie door de Directie Financiën als grondslag gehanteerd voor de uitbetalingen. De begrotingsautorisatie omvat echter alleen de machtiging van het maximaal te besteden bedrag aan verplichtingen. Om het bedrag daadwerkelijk toe te kennen dient een formele grondslag te bestaan.

Nader onderzoek wijst uit dat het bij de aankoop van bussen de bedoeling was om deze te schenken aan Arubus. Een schenking middels een bij Landsverordening verkregen machtiging aan de minister van Transport is nimmer geformaliseerd. Vooruitlopend op de formalisering zou een bruikleenovereenkomst worden aangegaan tussen het Land en Arubus. Ook deze overeenkomst is nimmer tot stand gekomen. Voor zowel de investering als het bruikleenrecht ontbreekt een formele grondslag. Het bedrag van Afl. 4.572.045 voor de aankoop van bussen, wordt door de Algemene Rekenkamer als *onrechtmatig* geclassificeerd.

4.5.2 Betalingen zorg gerelateerde kosten/huurkosten ziekenhuis

Het Land heeft op grond van een door de Staten verkregen machtiging [23] een overeenkomst afgesloten met de Stichting Onroerend Goed Aruba (SOGA), waarbij de huurkosten ten behoeve van het ziekenhuis door het Land worden betaald. De rechtmatigheid hiervan is nader onderzocht.

[23] Landsverordening van 17 januari 2013, houdende machtiging van de minister, belast met volksgezondheid, tot het aangaan van een overeenkomst voor een lange periode en tot afwijking van een drietal landsverordeningen met het oog op de verwezenlijking van nieuwbouw en renovatie van het dr. Horacio Oduber Hospitaal (AB 2013 no. 5).

Casus 3

Betalingen huur ziekenhuis

Waar gaat het over?

Het gaat om betalingen door het Land van aan zorg gerelateerde kosten in verband met de huur van het ziekenhuis. De kosten zijn begroot en verantwoord onder de hoofdbudgethouder *16568001 Overig TVS*, kostensoort *4712 Zorg gerelateerde kosten*. De begrote kosten zijn (na verhoging middels suppletoire begroting) Afl. 28.748.000 en het werkelijk uitbetaald bedrag in 2019 is Afl. 28.747.960. Aan de uitbetalingen ligt een huurovereenkomst tussen het Land en de SOGA ten grondslag. In deze overeenkomst zijn bepalingen opgenomen die de mogelijkheid geven voor wijzigingen. Er zijn tot nu toe vier addenda aan het contract toegevoegd namelijk in juli 2014, in juni 2017, augustus 2021 en 12 april 2022.

Huurverhoging

In 2019 is twee keer een huurverhoging doorgevoerd door de Directie Financiën, op grond van correspondentie van de SOGA aan de directie. De eerste huurverhoging (per 1 januari 2019) bedroeg 2,7% en had betrekking op de jaarlijkse verhoging wegens kosteninflatie. Bij de tweede verhoging wordt door de SOGA aangegeven dat de huur (per 1 juni 2019) Afl. 2.558.125,19 per maand bedraagt, zonder nadere onderbouwing van dit bedrag. Er is geen accordering zichtbaar van de verantwoordelijke budgethouder op de achterliggende stukken. Ook is geen controle op juistheid van het uit te betalen bedrag door noch de budgethouder noch de Directie Financiën te zien.

Classificatie Algemene Rekenkamer

De uitbetalingen aan SOGA in 2019 worden als *financieel rechtmatig* geclassificeerd, in die zin dat er sprake is van een geldige overeenkomst die wijzigingen in de huurprijs onder contractueel bepaalde omstandigheden toelaat. Hierbij wordt wel opgemerkt dat het proces niet waarborgt dat het uitbetaalde bedrag aan de SOGA juist is. Dit vanwege het gebrek aan controle op de verzoeken tot betaling/ aanpassing huurprijs door zowel de budgethouder als de Directie Financiën zelf. Volgens de Directie Financiën is het de bedoeling dat introductie van het *3 lines of defense* principe, dit soort tekortkomingen in het proces zal gaan opvangen.

Het onderzoek wijst in deze casus uit dat de zorg gerelateerde kosten te laag geraamd waren (Afl. 25,3 miljoen) omdat deze abusievelijk niet de huurkostenindexering bevatte. Middels de suppletoire begroting werd dit verhoogd naar Afl. 28,7 miljoen.

4.5.3 Betalingen beschikbaarstelling infrastructuur

De Algemene Rekenkamer heeft bij twee infrastructurele PPS-projecten [24] de rechtmatigheid van de uitbetalingen nader onderzocht. De bevindingen zijn als volgt.

Casus 4

Beschikbaarstelling infrastructuur

Waar gaat het over?

In de Jaarrekening 2019 is er een totaalbedrag van Afl. 21,4 miljoen geboekt op de kostensoort *4716 Beschikbaarstelling infrastructuur*.

Het betreft de kosten voor de PPS-projecten Green Corridor (*kostensoort 4716.01*) voor een bedrag van Afl. 17,3 miljoen en de Watty Vos Boulevard (*kostensoort 4716.02*) voor een bedrag van Afl. 4,1 miljoen. De begrote kosten bedroegen in totaal Afl. 21.057.600.

DBFM-overeenkomsten

Aan beide projecten ligt een *Design, Build, Finance and Maintain* (DBFM)-contract ten grondslag. Dit type contracten brengt een specifieke verdeling van rollen en verantwoordelijkheden tussen opdrachtgever (het Land) en opdrachtnemer (de private partij) met zich mee en vergt een goed contractbeheer namens het Land.

Betalingen aan de opdrachtnemers worden verricht op basis van facturen per kwartaal die door de DOW worden toegezonden naar de budgethouder ter accordering. Uit onderzoek blijkt dat de betalingen conform de ingediende facturen is geschied. De facturen van zowel de Green Corridor als de Watty Vos Boulevard zijn opgesteld volgens de formules die zijn vastgesteld in de afzonderlijke DBFM-overeenkomsten.

Classificatie Algemene Rekenkamer

De betalingen door het Land worden verricht op grond van de DBFM-overeenkomsten. De Algemene Rekenkamer classificeert de kosten in de Jaarrekening 2019 van Afl. 21,4 miljoen als zijnde *financieel rechtmatig*. Uit onderzoek blijkt ook dat aan het proces tot uitbetaling, een procedure ten grondslag ligt die waarborgen biedt voor de juistheid van de betalingen door het Land.

[24] Bij PPS-projecten gaat het om projecten die zijn aangegaan middels Publiek Private Samenwerking.

De kosten van deze projecten worden ingedeeld in netto-beschikbaarheidsvergoedingen en *compensation events*. De netto-beschikbaarheidsvergoeding is de vergoeding die per kwartaal (circa Afl. 4 miljoen per project) betaald wordt aan de private partij voor de beschikbaarheid van de wegen. *Compensation events* zijn omstandigheden die in het contract worden gespecificeerd, waarbij de opdrachtnemer onvermijdelijk niet had kunnen voldoen aan de verplichtingen van het contract, of alleen tegen een financieel nadeel. Deze gevallen worden door de opdrachtgever (het Land) gecompenseerd. De kosten zijn variabel en hangen af van de incidenten die zich hebben voorgedaan. Deze kosten worden niet opgenomen in de begroting van het Land.

De Algemene Rekenkamer is in haar onderzoeksrapport naar deze PPS-projecten ingegaan op de risico's bij *compensation events*[25]. Eén van de risico's is het verhalen van schade die door derden aan de infrastructuur wordt aangebracht door bijvoorbeeld auto-ongelukken. De schade wordt door de opdrachtnemer berekend en direct door gefactureerd aan het Land. Deze kosten zijn zichtbaar in de Jaarrekening 2019 en bedroegen in 2019 Afl. 222.481. De Algemene Rekenkamer heeft bij haar onderzoek naar PPS-projecten aangeraden om de ontwikkeling van de kosten voor *compensation events*, door de Dienst Openbare Werken (DOW) en de Directie Financiën in de gaten te laten houden en om een structurele oplossing te vinden in het doorbelasten van de *compensation events* aan de daarvoor verantwoordelijke partij.

4.5.4 Personeelskosten instelling op afstand

In de Jaarrekening 2019 worden kosten gerelateerd aan vervroegde uitdiensttreding van personeel werkzaam bij een instelling op afstand van het Land (Serlimar) verantwoord. Deze zijn nader onderzocht.

Casus 5

Personeelskosten Serlimar

Waar gaat het over?

Het gaat om in de Jaarrekening 2019 verantwoorde personeelskosten (Afl. 91.376) van terbeschikkinggestelde ambtenaren werkzaam bij Serlimar, aan wie in 2019 de Vervroegde Uitdiensttreding (VUT)-regeling is toegekend.

In de suppletoire begroting 2019 van het Land is een wijziging doorgevoerd onder hoofdkostenplaats *034 Reiniging* voor de hoofdkostensoorten *4100 Personeel* van Afl. 70.000 en onder *4200 Werkgeversbijdrage* van Afl. 23.000 voor een totaalbedrag van Afl. 93.000. Deze wijzigingen worden niet toegelicht in de suppletoire begroting 2019.

Classificatie Algemene Rekenkamer

De kosten van totaal Afl. 91.376, worden door de Algemene Rekenkamer als *onrechtmatig* geclassificeerd omdat de wettelijke basis hiervoor ontbreekt. Volgens de Landsverordening vrijwillige uitdiensttreding (LVUT) komt een terbeschikkinggestelde ambtenaar werkzaam bij de Serlimar niet in aanmerking voor de VUT. De VUT is dus onterecht toegekend aan de terbeschikkinggestelde ambtenaren.

Pogingen tot corrigerende maatregelen

Nader onderzoek wijst uit dat het ging om een foutieve toekenning. Er is door de Departamento Recurso Humano (DRH) getracht een beslissing uit te lokken van de ministerraad over het omgaan met de financiële gevolgen hiervan. Dit is niet gelukt. Uit de verantwoordingscijfers blijkt dat het Land de financiële consequenties van de foutieve toekenning van de VUT heeft gedragen.

[25] Zie rapport Publiek Private Samenwerking ~ Een onderzoek naar het contractbeheer en de informatievoorziening bij de projecten Green Corridor en Watty Vos Boulevard van de Algemene Rekenkamer dd. 26 november 2019.

4.6 Rechtmatigheid aangegane leningen

Bij het vaststellen van de begroting 2019 wordt ook de financieringsbehoefte vastgesteld. Dit is het "*tot een op ieder moment maximum uitstaand bedrag waarvoor ten name en ten laste van het Land een of meer geldleningen, waarvoor de looptijd langer dan vijf jaar kan bedragen, aan kan worden gegaan*"[26]. Voor het dienstjaar 2019 is dit maximum bedrag Afl. 282.194.100,- [27].

De Algemene Rekenkamer is belast met de registratie van geldleningen, die ten laste of onder waarborg van het Land zijn aangegaan[28]. Op 8 mei 2019 zijn vier leningen aangeboden aan de Algemene Rekenkamer ter registratie. Het gaat bij alle vier, om leningen in de vorm van staatsobligaties. In de volgende tabel wordt de informatie van de leningen gepresenteerd.

Tabel 4.7: **Afgesloten staatsobligatieleningen 2019 (bedragen in Afl.)**

Wettelijke grondslag	Maximum-bedrag lening	Bedrag geplaatste lening	Looptijd	Rente
Landsbesluit Financieringsbehoefte 2019-I (AB 2019 no. 4)	100.000.000	100.000.000	12 jaren	5,25%
Landsbesluit Financieringsbehoefte 2019-II (AB 2019 no. 5)	70.000.000	70.000.000	13 jaren	5,50%
Landsbesluit Financieringsbehoefte 2019-III (AB 2019 no. 6)	60.000.000	46.283.000	14 jaren	5,75%
Landsbesluit Financieringsbehoefte 2019-IV (AB 2019 no. 7)	52.000.000	52.000.000	15 jaren	6,00%
Totaal	**282.000.000**	**268.283.000**		

Bron: Landsbesluiten financieringsbehoefte 2019-I t/m 2019-IV; Afkondigingsbladen 2019 no. 4 t/m 7)

Drie van de vier leningen zijn volledig geplaatst. Het totaalbedrag aan geplaatste obligatieleningen voor 2019 bedroeg Afl. 268.283.000. Dit is Afl. 13,7 miljoen lager dan het maximumbedrag en Afl. 13,9 miljoen lager dan hetgeen in de begrotingsverordening is gemachtigd. Door grote belangstelling voor de obligatieleningen, heeft het Land een totaalbedrag van Afl. 280,5 miljoen binnengehaald met het uitzetten van deze leningen. De totale ontvangsten overstegen het geplaatst leningsbedrag wat resulteerde in een totaalbedrag van Afl. 12.229.598 miljoen aan agio. Dit bedrag is in de Jaarrekening 2019 verwerkt op de middelenpost *8981 Agio op gesloten geldlening*.

Classificatie Algemene Rekenkamer

De Algemene Rekenkamer classificeert de leningen als zijnde *rechtmatig*, omdat de leningen binnen de machtiging van de begroting zijn gebleven en rechtmatig zijn afgesloten. De minister van Financiën is in de Landsverordening tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2019 gemachtigd om deze leningen aan te gaan. Daarnaast is voldaan aan de registratieplicht bij de Algemene Rekenkamer conform artikel 34 van de Landsverordening Algemene Rekenkamer (LARA).

[26] Zie artikel 2 lid 1 van de Landsverordening tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2019 (AB 2018 no. 80).
[27] Conform de Landsverordening van 21 december 2018 tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2019 (AB 2018 no. 80). De financieringsbehoefte is middels de suppletoire begroting van 2019 niet gewijzigd.
[28] Conform artikel 24 Landsverordening Algemene Rekenkamer (AB 1998 no GT 20).

4.7 Voldoen aan relevante wettelijke bepalingen

De Algemene Rekenkamer onderzoekt of bij dreigende begrotingsoverschrijdingen relevante wettelijke bepalingen zijn gevolgd bij de begrotingsrealisatie. De CV 1989 geeft aan dat een landsverordening tot vaststelling van de Landsbegroting dan wel tot wijziging van de Landsbegroting een eigensoortig karakter heeft. Uit de toelichting op de CV 1989[29] blijkt dat het machtigingskarakter hierbij prevaleert. Het is namelijk een machtiging *vooraf* tot het doen van uitgaven voor de daarbij genoemde doelstellingen en tot het daarin genoemde bedrag.

De Landsbegroting 2019 is in december 2019 gewijzigd. Zowel de Algemene Rekenkamer als de Raad van Advies merken op dat aan het principe van het verlenen van een voorafgaande machtiging door de Staten geen gevolg is gegeven. De Raad benadrukt het belang van het onderkennen van de noodzaak tot begrotingswijzigingen in een veel eerder stadium, zodat een begrotingswijziging op een zodanig tijdstip aan de Staten wordt voorgelegd, dat daarmee recht wordt gedaan aan het budgetrecht. Blijkbaar werden de begrotingswijzigingen in 2019 zo laat aangeboden, dat zelfs spoed geboden was om de wijzigingen op tijd in werking te laten treden, terwijl een aantal van de voorgestelde wijzigingen op een veel eerder tijdstip in het begrotingsjaar waren te voorzien.[30]

Raad van Advies:
Geen sprake van voorafgaande machtiging
De Raad stelt dat aan het principe, van een voorafgaande machtiging tot het doen van uitgaven, voor de daarbij genoemde doelstellingen en tot het daarin genoemde bedrag, door het tijdstip van indiening, wederom geen recht wordt gedaan. De Staten wordt voor voldongen feiten geplaatst, nu de voorstellen voornamelijk worden gedaan ter bekrachtiging van hetgeen reeds is geschied aan overschrijdingen en overhevelingen. Van een machtiging vooraf is daarmee geen sprake.

Artikel 14 CV 1989

Volgens artikel 14 van de CV 1989 kan aan een minister bij landsbesluit machtiging worden verleend tot:

a. Overschrijding van de in de begroting voor zijn ministerie geraamde kosten of het maken van niet in die begroting geraamde kosten.
b. Overschrijding van in de begroting van zijn ministerie geraamde investeringen of het doen van niet in die begroting geraamde investeringen.

Mits het betreft het aangaan van betalingsverplichtingen die dermate urgent zijn dat deze geen uitstel gedogen tot het volgend begrotingsjaar. Hiertoe dient een procedure te worden gevolgd waarbij de Raad van Advies een advies geeft en de Staten gedurende twee weken de gelegenheid wordt geboden hun wensen en bezwaren ter kennis te brengen van de betrokken minister en de minister van Financiën.

Het onderzoek wijst uit dat voordat betalingsverplichtingen zijn aangegaan, geen landsbesluiten zijn geslagen en artikel 14 van de CV 1989 niet is nageleefd. De voorhangprocedure conform artikel 14 CV 1989 is in 2019 niet gevolgd. Onderzoek wijst uit dat de Raad van Advies geen adviezen inzake artikel 14 CV 1989 uitgebracht heeft, noch heeft de Staten concept-landsbesluiten voorgelegd gekregen door de betrokken minister(s).

[29] Memorie van toelichting op de CV 1989 (AB 1989 no. 72) pagina 2 en 3.
[30] Advies Raad van Advies inzake wijziging van de Landsverordening tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2019 (AB 2018 no. 80); kenmerk RvA 157-19 dd. 16 december 2019.

5 Financieel beheer

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op de ontwikkelingen in het financieel beheer en de weg naar een controleerbare jaarrekening. De jaarrekening over het dienstjaar 1998 was namelijk de laatste jaarrekening dat is onderworpen aan een accountantscontrole door de CAD en voorzien van een afkeurende verklaring. Sindsdien zijn voor wat het jaarrekeningonderzoek betreft slechts specifieke (aansluitings)werkzaamheden verricht door de CAD, mede wegens het ontbreken van een aanvaardbaar normenkader.

5.1 Op weg naar een controleerbare jaarrekening

Het doel dat door het Land is aangegeven is om de controleerbaarheid van de jaarrekeningen vanaf 2020 veilig te stellen. Dit betekent dat over het resultaat van 2020 door een accountant een verklaring zal worden gegeven op basis van een goedgekeurd bijzonder stelsel[31]. Dit betekent volgens de minister van Financiën nog niet een goedkeurende accountantsverklaring op de jaarrekening, maar wel dat dit een eerste stap is richting controleerbaarheid van de jaarrekening op termijn, waarbij de doelstelling is om over de Jaarrekening 2026 een goedkeurende accountantsverklaring te kunnen krijgen.[32]

Vastgesteld normenkader

Eén van de randvoorwaarden voor een controleerbare jaarrekening is het hebben van een vastgesteld normenkader dat controle mogelijk maakt. De opstelling hiervan heeft grote vertragingen gekend. Er ligt een ambtelijke conceptversie van een financieel verslaggevingsstelsel bij de Directie Wetgeving en Juridische Zaken (DWJZ) ter beoordeling. Dit financieel verslaggevingsstelsel dient vóór de aanvang van de begrotingscyclus van het dienstjaar 2026 (oftewel 1 april 2025) te zijn vastgesteld, om een accountantsverklaring te kunnen hebben bij de Jaarrekening 2026. De haalbaarheid hiervan is twijfelachtig.

Achterstand bij opleveren van de jaarrekeningen

Daar komt nog bij dat het Land wederom een grote achterstand heeft opgelopen bij het opleveren van de jaarrekeningen. De jaarrekening van 2019 (eerste versie) is drie en een half (3½) jaar te laat aangeboden aan de Algemene Rekenkamer, terwijl de jaarrekeningen over de dienstjaren 2020-2023 nog op zich laten wachten. Daarnaast zijn de jaarrekeningen, om dezelfde redenen als in 2010, nog steeds niet (efficiënt) te controleren.

[31] Verslaggevingsstelsel financiële verantwoording ingevolge het protocol Aruba Nederland 2019-2021 kenmerk CAD2019011.

[32] Bron: Jaarrekening 2019 dd. 25 september 2024 pagina 10.

Verbeteringen financieel beheer

Een andere randvoorwaarde om de door het Land gestelde doelen te bereiken, namelijk het komen tot een controleerbare jaarrekening over het dienstjaar 2026, is het doorvoeren van de nodige verbeteringen in het financieel beheer. De financiële informatie dient op zodanige wijze te zijn samengesteld en gedocumenteerd, dat deze kan worden getoetst aan de vastgelegde normen. De bedrijfsvoering, namelijk onderliggende processen, handelingen en de registratie in de centrale financiële administratie van het Land, is de basis voor de resultaten die in de jaarrekening worden verantwoord. Er dient dus, met goed functionerend financieel beheer, te worden voorkomen dat er onjuiste of kwalitatief slechte gegevens in het financieel systeem worden ingevoerd waardoor ook de output, oftewel het resultaat, onbetrouwbaar of van slechte kwaliteit is. Dit brengt de noodzaak met zich mee van standaardisatie en het efficiënter inrichten van processen (*versimpeling*). Echter dient hierbij de daadwerkelijke *verbetering*, transparantie en accountability niet uit het oog te worden verloren. Vooral bij de kernprocessen is het van groot belang dat de nadruk wordt gelegd op het doorvoeren van verbeteringen en het structureel naleven hiervan, zodat de nauwkeurigheid van de financiële gegevens gewaarborgd wordt.

Opgestarte verbeteringstraject(en)

Over de jaren heen zijn diverse vergeefse pogingen gedaan ter verbetering van het financieel beheer. Dit vergt telkens de inzetbaarheid van schaarse capaciteit en kost geld, zonder dat doelen worden bereikt. De trajecten en activiteiten hebben tot op heden niet geleid tot een goed functionerend financieel beheer noch tot een controleerbare Jaarrekening van het Land.

Anno 2024 ziet de werkelijkheid er niet veel anders uit. Hetgeen wel is uitgevoerd en waar de nadruk op gelegd werd, zijn de nulmetingsonderzoeken door de CAD. Dit wordt onderstaand verder uitgewerkt.

2010

PROJECT VERBETERING FINANCIEEL BEHEER

Gerricht op een tweesporenbeleid:
- Wegwerken van de achterstanden in de opstelling en controle van de jaarrekeningen.
- Bedenken en implementeren structurele verbeteringen in het financieel beheer.

2013

PROJECT VERBETERING FINANCIEEL BEHEER IS NAGENOEG STIL KOMEN TE LIGGEN
- Behaalde resultaten beperkt gebleven tot het wegwerken van achterstanden in de oplevering van de jaarrekeningen tot en met 2010 en tijdige aanbieding jaarrekening 2011.
- Een structurele en planmatige aanpak ter opheffing van tekortkomingen in het financieel beheer zijn niet van de grond gekomen.

2015

KOMST VAN DE LANDSVERORDENING ARUBA FINANCIEEL TOEZICHT (LAFT)
- De LAft regelt ook het toezicht op de verbetering van het financieel beheer.
- Verbeterplan Financieel Beheer opgesteld en aan de Staten aangeboden.
- Op belangrijk onderdeel, namelijk actualisering comptabele wet- en regelgeving, is weinig zichtbare voortgang geboekt.

2018

AANVANG NULMETINGEN CAD
- Door de uitvoering van de nulmetingen wordt gewerkt aan het onderdeel extern toezicht en controle van de PEFA.
- Tweede PEFA meting werd uitgesteld om ruimte te geven aan de nulmetingen.
- Directie Financiën had nog geen toetsingen verricht naar de effecten van afgeronde activiteiten.

De CAD heeft diverse nulmetingsonderzoeken verricht en in de periode 2018 tot en met 2023 rapportages uitgebracht van onder andere de staat van de controleerbaarheid van de Jaarrekening van het Land, zodat inzicht wordt verschaft in de tekortkomingen en noodzakelijke verbeterpunten voor een controleerbare jaarrekening. Een overzicht van de rapporten van de CAD is opgenomen in bijlage 5. Met de uitvoering van de nulmetingsopdrachten is in 2018 gestart, waarbij het eerste rapport eind 2018 is opgeleverd. Per eind 2021 heeft de CAD de meest belangrijke jaarrekeningposten en (centrale) (financiële) processen onderzocht. Een uitzondering hierop is de post belastingopbrengsten (inclusief douaneopbrengsten). De CAD zal geen nieuwe zelfstandige nulmetingsonderzoeken meer uitvoeren en zal de nulmeting van de belastingopbrengsten meenemen binnen de normale financiële onderzoeken. De nulmetingen hebben als basis gediend voor het opschoningsproject door de Directie Financiën. Dit resulteerde in de cijfermatige correcties van boekingen in de centrale financiële administratie van het Land, ten behoeve van de opstelling van de Jaarrekening 2019. De door de CAD aanbevolen procesmatige wijzigingen zijn nog niet doorgevoerd door de Directie Financiën.

2019

ONDERTEKENING ONDERLINGE REGELING VOOR DE UITVOERING VAN HET LANDSPAKKET (NOVEMBER 2020)
- Er is wederom een grote achterstand in oplevering jaarrekeningen ontstaan. Jaarrekening 2019 (1e versie) is in november 2023 bij de Algemene Rekenkamer ingediend en 2e versie op 25 september 2024.
- Het Land is een verbetertraject ingegaan in het kader van het protocol met Nederland.
- Er is begonnen met de voorbereidingen voor een zelfstandige balanscontrole over 2020. De Jaarrekening 2019 dient hiervoor als basis.
- Resultaten nulmetingen van een aantal posten gebruikt bij opschoningswerkzaamheden in de jaarrekening.
- Naast nulmetingen zijn geen andere concrete verbeteringen zichtbaar in het financieel beheer.

Ook in 2019 heeft het Land activiteiten geïnitieerd waar in de uitvoeringsrapportages per kwartaal over wordt gerapporteerd. Het Land noemt in haar uitvoeringsrapportages over 2019 een integraal plan om op structurele wijze tot een controleerbare jaarrekening te komen, waarbij gaandeweg uiteindelijk ook de jaarrekening van het Land gecertificeerd kan worden. Diverse activiteiten rondom de verbetering van het financieel beheer hebben echter vertragingen opgelopen. De ontwikkelingen in het financieel beheer over het dienstjaar 2019, beperken zich voornamelijk tot de nulmetingsonderzoeken naar de controleerbaarheid van de jaarrekening die door de CAD zijn uitgevoerd en de opschoningen die aan de hand van een aantal van deze nulmetingsrapporten door de Directie Financiën administratief zijn verwerkt en tot uitdrukking komen in de Jaarrekening 2019. Er zijn wederom geen structurele verbeteringen te zien in het financieel beheer.

Capaciteitsproblemen bij Directie Financiën



Mede vanwege capaciteitsproblemen bij de Directie Financiën en het uitblijven van nodige organisatorische veranderingen, zijn tekortkomingen niet met grote stappen opgeheven. De Directie Financiën heeft ook vanwege de uitvoering van het Landspakket te maken met een hogere werkdruk, gezien deze directie bij de diverse onderdelen van de uitvoering betrokken is. Hierdoor worden keuzes gemaakt in de prioritering van het aanpakken van knelpunten. Dit heeft de nodige vertragingen in het doorvoeren van verbeteringen met zich meegebracht. Voor de verantwoording over het dienstjaar 2019 is de aandacht van de Directie Financiën voornamelijk gericht geweest op de opschoningsactiviteiten die ten grondslag liggen aan het te verrichten zelfstandig balansonderzoek dat over de verantwoording van 2020 zou moeten plaatsvinden. Reden waarom de Algemene Rekenkamer dit onderdeel heeft meegenomen bij het jaarrekeningonderzoek over het dienstjaar 2019.

De verbeteringen binnen het financieel beheer dienen prioriteit te krijgen en kunnen niet langer worden uitgesteld, indien de weg naar een controleerbare jaarrekening per dienstjaar 2026 wordt beoogd. Onderzoek wijst uit dat de taken en verantwoordelijkheden die aan de Directie Financiën zijn opgedragen niet in balans blijken te zijn met de beschikbare capaciteit. De verbetering van het financieel beheer dient door alle schakels en betrokkenen in het proces gedragen te worden waarbij het oplossen van problemen bij de Directie Financiën, als cruciale actor in het proces, de nodige aandacht dient te krijgen.

5.2 Opschoningsproject bij de Jaarrekening 2019

Het in 2018 getekende protocol tussen Aruba en Nederland (hierna protocol Aruba Nederland 2019-2021) vormt de basis voor de aanvang van het opschoningsproject bij de Directie Financiën, waarvan de gevolgen tot uiting komen in de Jaarrekening 2019. De verwerking van de opschoning in de Jaarrekening 2019 is tussen de Directie Financiën en de CAD afgestemd. Bij de opschoning van balansposten is aandacht besteed aan de correctie van onder andere de *Deelnemingen*, *Debiteuren* en *Overige kortlopende schulden*. Doorgevoerde correcties hebben, conform de uitgangspunten, dus ook invloed op de post *Geaccumuleerde exploitatietekorten* (ofwel het eigen vermogen van het Land).

Opschoning balans per einde 2019

Het uitgangspunt van de opschoning in 2019 hield in om, voor zover er geen voorziening was gevormd of de voorziening ontoereikend was, zoveel mogelijk op te schonen ten laste of ten gunste van het eigen vermogen. Het primaire doel is om oude zaken op te schonen, waarbij het niet de bedoeling is dat de opschoning van deze oude zaken afbreuk doet aan het resultaat over het lopend boekjaar.

Gezien de substantiële bedragen die met de opschoningsactiviteiten gepaard zijn gegaan is zowel het proces als de uiteindelijke verwerking van de opschoning in de Jaarrekening 2019 nader onderzocht door de Algemene Rekenkamer.

5.2.1 Belangrijke posten niet meegenomen in opschoning

Het onderzoek wijst uit dat twee belangrijke posten niet zijn meegenomen in het opschoningsproject. Deze zijn de opschoning van de *materiële vaste activa* (MVA) en de tussenrekeningen van de Departamento di Impuesto (DIMP), betrekking hebbende op de belastingopbrengsten, die vallen onder de *Debiteuren*.

De post MVA is de grootste balanspost aan de activazijde van de balans (circa Afl. 633,6 miljoen, ofwel 42,7% van de totale activa). Deze post is niet meegenomen in de opschoning omdat de Directie Financiën niet over de capaciteit beschikt om de post adequaat te waarderen, aldus de Directie Financiën. Daarnaast dienen volgens de Directie Financiën eerst de grondslagen (hier is nog geen regelgeving [33] voor) en procesinrichtingen beschikbaar te zijn om daarna aan de slag te gaan met de inventarisatie.

Voor wat de tussenrekeningen van de DIMP betreft wordt onderstaand een beeld gegeven van de stand hiervan.

Tabel 5.1: **Tussenrekeningen DIMP 2019 en 2018 (bedragen in Afl.)**

Grootboekrekening	2019	2018	Verschil	
			in bedragen	*in %*
2210 Kruisposten Kas-Bank Ontvanger	-512.396.965	-509.450.333	-2.946.632	0,6%
2230 Oninbare cheques	8.268.7298	8.269.009	-280	0%
2250 Tussenrekening Ontvangsten Algemeen	107.511.369	116.728.558	-9.217.189	-7,9%

Bron: boekwerk 2019-V2-19102023 (Directie Financiën)

Vooral de *Tussenrekening Ontvangsten Algemeen* wordt als probleemgeval gekenmerkt. Deze rekening behoort per jaareinde vrijwel nihil te zijn wanneer opgeboekte geldontvangsten op de tussenrekening, worden afgeboekt aan de hand van de ontvangstenstaat van de DIMP. Dit is zoals uit tabel 5.1 blijkt, niet het geval.

Aansluitingen met de DIMP zijn volgens de Directie Financiën (per juni 2024) nog niet mogelijk. De Directie Financiën kan ook niet overgaan tot afboeken zonder dat de proceseigenaar (de DIMP) duidelijkheid verschaft over de verschillen. De DIMP geeft aan dat zij vermoedt dat het aansluitingsverschil dat nog steeds bestaat, te wijten is aan een verschil in interpretatie bij de vergelijking van de liquiditeitenstaat en de ontvangstenstaat. De DIMP geeft aan dat voor de opschoning van deze tussenrekening samen met de Directie Financiën en de CAD gewerkt wordt aan de nodige acties. Een verwachte datum voor een saldocorrectie is voor de DIMP vooralsnog niet bekend.
De Algemene Rekenkamer merkt op dat dit probleem, ondanks diverse pogingen in het verleden (sinds 2012) om de oorzaak te identificeren, nog steeds niet is opgelost. Dit probleem van aansluitingsverschillen vereist daadkracht en dringende actie van de DIMP

[33] Uitvoeringsagenda Landspakket 1 april - 31 augustus 2024: Maatregel A.1 Versterking financiële kolom, uitwerkingsactiviteit A.1.1 *Juridisch kader aanpassen als basis om financiële kolom te versterken*. Onder beoogde resultaat 23 *Implementatieplan Regeling Materieel Beheer bestuurlijk vastgesteld* wordt aangegeven dat het concept van het implementatieplan is opgesteld, maar dat dit nog onder review was. Bestuurlijke vaststelling zal waarschijnlijk nog in Q1 (2025) plaatsvinden.

en de overige actoren. Het is in het kader van het verbeteringstraject niet langer aanvaardbaar om dit op de lange baan te schuiven.

In de Jaarrekening 2019 is aangegeven dat de verantwoording over het dienstjaar 2019 bij het zelfstandig balansonderzoek 2020, als basisjaar zal dienen voor wat de vergelijkende cijfers betreft. Dit betekent volgens de Directie Financiën dat er reeds in de verantwoording over 2019 de nodige verbeteringen tot stand dienen te zijn gekomen[34]. Echter is wegens de coronapandemie slechts deels invulling gegeven aan het doorvoeren van verbeteringen. De daadwerkelijke gevolgen van het uitblijven van geplande werkzaamheden voor het uitvoeren van het zelfstandig balansonderzoek door de Stichting Overheidsaccountantsbureau (SOAB), zijn tijdens het onderzoek niet duidelijk geworden. De Algemene Rekenkamer merkt op dat het niet opschonen van belangrijke posten in de Jaarrekening 2019, op zowel het verbeteringstraject als op de doorlooptijd hiervan, de nodige invloed zal hebben. Dit wordt nader toegelicht in de volgende paragraaf.

5.2.2 Knelpunten en risico's opschoningsproces

De reikwijdte en diepgang van de informatievoorziening aan en accordering door de minister van Financiën -als eindverantwoordelijke voor de jaarrekening van het Land- van het opschoningsproject en de financiële gevolgen voor de Jaarrekening 2019, is bij het onderzoek onduidelijk gebleven. Hoewel het opschoningsproject deel uitmaakt van de afspraken met Nederland, is het van belang dat de minister van Financiën als eindverantwoordelijke hier op zijn minst voldoende zicht op heeft. Dit is ook voor de Staten in haar controlerende functie, het geval. De Jaarrekening 2019 zelf, bevat slechts summiere informatie over het opschoningsproject. Het is de bedoeling dat de opschoning (in toelichtende sfeer) zal worden opgenomen in de ontwerp-Landsverordening tot vaststelling van het saldo van de exploitatierekening 2019, aldus de Directie Financiën.

Het onderzoek wijst uit dat het opschoningsproces niet is vastgelegd, maar als regulier boekingsproces werd beschouwd. Bij diverse afboekingen werd geen accordering noch controle van boekingen (met inachtneming van voldoende functiescheiding) door verantwoordelijken binnen de Directie Financiën aangetroffen. Op achterliggende stukken is vaak alleen een parafering van de externe deskundige[35] zichtbaar. Deze had echter geen controlerende rol in het opschoningsproces, maar was volgens de Directie Financiën slechts betrokken bij de opstelling van de Jaarrekening 2019.

Vastlegging opschoningsproces

Gezien de financiële impact van de opschoningsactiviteiten is het van cruciaal belang om dit soort activiteiten te documenteren in een procesbeschrijving met hierbij een duidelijke toekenning van taken en verantwoordelijkheden. Dit bevordert de consistentie in de omgang met boekingen, zorgt voor duidelijkheid en vermindert de risico's op fouten (mede door het inbouwen van de nodige controles). Ook bevordert dit de transparantie over verantwoordelijkheden, het hoe en waarom bepaalde aanpassingen/ correcties zijn uitgevoerd en zal de controleerbaarheid hiervan bevorderen.

[34] Jaarrekening 2019 dd. 25 september 2024; pagina 10.
[35] Een externe deskundige (accountant) is ingehuurd om de Directie Financiën bij te staan met het opstellen van de Jaarrekening 2019.

Ook zijn risico's geconstateerd bij het verwerken (de doorvoering) van afboekingen van debiteuren. Fouten werden pas na doorvoeren van correcties ontdekt, waardoor deze deels teruggedraaid en opnieuw geboekt moest worden. Hierbij bestaat geen zekerheid dat het saldo *Debiteuren* en de voorzieningen hierop na deze afboekingen en correcties juist zijn.

Geen integrale verwerking van aanbevelingen tot verbetering

Er is sprake van foutieve classificaties in de centrale financiële administratie van het Land en daarbij dus ook in de Jaarrekening van het Land. Drie hiervan worden onderstaand gepresenteerd.

4601 Subsidie Bedrijf Bijdrage Arubus N.V. op basis van dienstverleningsovereenkomst (DVO), plus aanvullende bijdragen door het Land zonder geldige grondslag.	Betalingen gerelateerd aan de DVO voldoen niet aan de voorwaarden van de Subsidieverordening instellingen van openbaar nut[36]. Het gaat hier om kosten voortvloeiende uit dienstverlening en behoren onder de post *Goederen en diensten* te worden verantwoord. Betalingen die de DVO overstijgen en die geen grondslag hebben, voldoen ook niet aan de voorwaarden om als subsidie te worden aangemerkt. Dit omdat openbaar vervoer specifiek wordt uitgesloten in de Subsidieverordening.
6541 Vermogen ander bedrijf Kapitaaloverdrachten aan Post Aruba N.V. zonder wettelijke grondslag en zonder dat er sprake is van uitbreiding van het aandelenkapitaal.	Kapitaaloverdrachten zijn onjuist geclassificeerd als vermogensoverdracht. Het gaat hier niet om overdrachten ter verkrijgen van aandelen of andere investeringen, maar om bijdragen vanuit het Land om de continuïteit van de vennootschap te waarborgen. Geadviseerd wordt door de CAD om deze uitkeringen als kosten in de exploitatierekening te verantwoorden.
8731 Uitkering deelneming Afdracht van middelen van Aruba Tourism Authority (ATA) aan het Land die als dividend wordt verantwoord, terwijl ATA geen deelneming is van het Land.	Ontvangsten van vermogensoverschot van ATA betreffen winstoverdrachten en geen dividenduitkeringen. Geadviseerd wordt door de CAD om een andere grootboekrekening te gebruiken voor het boeken hiervan in de centrale financiële administratie.

De Directie Financiën beaamt dat het om foutieve classificaties gaat en geeft aan dat deze niet nieuw zijn en (terecht dan wel onterecht) een zeer lange geschiedenis hebben. De Directie Financiën wenst de correctie eerst in de begroting van het Land tot stand te brengen en daarna pas in een jaarrekening. Dit omdat een directe overgang een aansluitingsverschil zal opleveren met de begroting. Het onderzoek wijst echter uit dat tot en met de ontwerpbegroting van het Land voor 2025, geen correcties in classificaties zichtbaar zijn. De Algemene Rekenkamer merkt op dat het behalen van een controleerbare jaarrekening begint met het stapsgewijs corrigeren van fouten, wat vervolgens tot verbeteringen zal leiden. Het regelen van de wettelijke grondslag dient hierbij niet achterwege te worden gelaten. Het vasthouden aan (slechte) gewoontes, terwijl er reeds jaren informatie beschikbaar is om het beter te doen, is niet langer een valide reden om verbeteringen achterwege te laten.

[36] Subsidieverordening instellingen van openbaar nut (AB 1990 no. GT 34).

5.2.3 Effect van de opschoning op de balans

Het opschoningsproject heeft effect gehad op een aantal onderdelen van de balans. Dit wordt onderstaand gepresenteerd.

Tabel 5.2: **Onderdelen balans per 31 december 2019 inclusief vergelijkende cijfers**

	31-12-2019	31-12-2018	Verschil	
			in bedragen	*in %*
Totaal financiële vaste activa	558.225.822	626.864.993	-68.639.171	-10,9%
Totaal vorderingen	174.477.929	207.340.534	-32.862.605	-15,8%
Voorzieningen	1.877.439	6.974.067	-5.096.628	-73,1%
Geaccumuleerde exploitatietekorten	-2.982.526.709	-2.862.105.880	-120.420.829	4,2%
Totaal kortlopende schulden en overlopende passiva	633.707.469	736.382.198	-102.674.729	-13,9%

Bron: Jaarrekening Land Aruba 2019

Aan de debetzijde van de balans heeft het opschoningsproject effect gehad op de financiële vaste activa, dat op totaalniveau gedaald is met circa Afl. 68,6 miljoen. Dit heeft met name te maken met een daling van circa Afl. 61,3 miljoen van de *Deelnemingen*. De correcties op deelnemingen zijn, in het kader van het opschoningsproject, geboekt ten laste van de *Geaccumuleerde exploitatietekorten*. Er is ook bij de *Vorderingen* een daling op totaalniveau te zien van Afl. 32,9 miljoen. De balansposten *Debiteuren* en *Overige vorderingen* zijn onderdeel van de *Vorderingen.* De genoemde posten zijn meegenomen in het opschoningsproject en laten dalingen zien van respectievelijk Afl. 64,2 miljoen en Afl. 7,5 miljoen.
Aan de creditzijde van de balans is te zien dat de grootste daling in absolute bedragen de *Kortlopende schulden en overlopende passiva* op totaalniveau betreffen. Op totaalniveau is een daling te zien van circa Afl. 102,7 miljoen. De post *Overige kortlopende schulden* (onderdeel van de *Kortlopende schulden en overlopende passiva*), laat een daling van Afl. 56,5 miljoen zien. Deze post is meegenomen in het opschoningsproject. Bij de overige posten die vanuit de balansanalyse een daling laten zien, wordt in de toelichting in de Jaarrekening 2019 geen melding gedaan of deze wel of niet in het opschoningsproject zijn meegenomen.

Effect op de post Geaccumuleerde exploitatietekorten

De grootste stijging in absolute bedrag is te zien aan de creditzijde van de balans, namelijk bij de post *Geaccumuleerde exploitatietekorten* (ofwel het eigen vermogen van het Land). Exclusief het negatieve resultaat van het lopend boekjaar van circa Afl. 4,3 miljoen, betreft de verhoging op deze post Afl. 116,1 miljoen. Op deze balanspost wordt naast de exploitatietekorten van voorgaande jaren ook directe vermogensmutaties verwerkt. De correctieboekingen in 2019 in het kader van het opschoningsproject hebben effect gehad op het eigen vermogen. Er is sprake van een verslechtering in het eigen vermogen van het Land per eind 2019.

In de volgende tabel worden de directe vermogensmutaties met een totaalbedrag van boven de Afl. 1 miljoen gepresenteerd en nader geanalyseerd. In hoofdstuk 6 wordt nader ingegaan op de geaccumuleerde exploitatietekorten.

Tabel 5.3: **Directe vermogensmutaties *Geaccumuleerde exploitatieresultaten* (bedragen in Afl.)**

	Posten	Belangrijkste Bevindingen
1	**Afboeking gereserveerde inkooporders** **Afl. 1.812.116**	Het gaat om de afboeking van geactiveerde inkooporders (ten gunste van het eigen vermogen) van het dienstjaar 2018, die uiteindelijk in dat jaar niet tot werkelijke uitgaven hebben geleid. De Algemene Rekenkamer merkt op dat afboeking van gereserveerde inkooporders elk jaar voorkomt, waardoor het (afhankelijk van de kostensoort) beter zijn om dit in de exploitatierekening te verwerken en niet direct in het eigen vermogen. De Directie Financiën geeft aan dat het conform een afgesproken werkwijze tot en met 2019 nog mogelijk is om tegen het vermogen te boeken. Vanaf 2020 zal dit via de exploitatie moeten verlopen, zoals voorgesteld door de Algemene Rekenkamer.
2	**Aanpassingen diverse deelnemingen** **Afl. -65.383.150**	Per saldo is een bedrag van circa Afl. 65,4 miljoen ten laste van het eigen vermogen geboekt. De bevindingen hiervan worden gepresenteerd in de volgende paragraaf.
3	**Afboekingen/ opschoning saldi grootboekrekeningen** **Afl. 27.432.860**	Het betreft de opschoning van de grootboekrekeningen voor een bedrag van Afl. 27,4 miljoen. Uit nulmetingsonderzoeken van de CAD is gebleken dat de jaarrekeningposten *Overige vorderingen* en *Overige kortlopende schulden* nog niet geheel controleerbaar zijn. Onder andere omdat er geen specificaties zijn van de saldi-opbouw van de meeste grootboekrekeningen. De CAD adviseert om de grootboekrekening saldi die niet (meer) gespecificeerd kunnen worden onder de *Overige vorderingen* zoveel mogelijk af te boeken tegen de voorziening voor oninbaarheid. Voor de overige grootboekrekeningsaldi die niet (meer) gespecificeerd kunnen worden, adviseert de CAD om deze op te schonen/ af te boeken tegen het eigen vermogen in het boekjaar 2019.[37] Het bedrag van Afl. 27,4 miljoen betreft een saldering van afboekingen die zowel via de rekening *D-Tox rekeningen* als via de rekening *Egalisatiereserve schenkingen* zijn verwerkt. Beide rekeningen vormen, samen met de rekening *Reserves Algemene Dienst*, administratief de post *Geaccumuleerde Exploitatietekorten* in de jaarrekening. Een memo met de journaalposten en de nodige accordering en controle van de boeking door verantwoordelijken binnen de Directie Financiën is niet aangetroffen bij het onderzoek. Het is onduidelijk in hoeverre afboekingen hebben plaatsgevonden conform de door de CAD voorgestelde wijze.
4	**Afboeking openstaande facturen debiteuren tot en met 2014** **Afl. -84.998.171**	Volgens de toelichting in de jaarrekening is een bedrag van Afl. 267,6 miljoen aan openstaande facturen debiteuren van de periode tot en met 2014 afgeboekt. Van dit bedrag is een boeking van circa Afl. 85 miljoen verricht ten laste van het *Eigen vermogen*. Uit achterliggende documentatie blijkt dat de initiële journaalposten voor de afboeking van de *Debiteuren*, conform advies CAD, grotendeels was verwerkt tegen de voorziening voor oninbaarheid. Na de initiële boeking hebben er echter correcties plaatsgevonden op de voorzieningen oninbaarheid die ten laste van het *Eigen vermogen* zijn verwerkt.
5	**Restmiddelen FDA ten behoeve van Integraal Sociaal Plan Aruba** **Afl. 1.000.000**	Conform de toelichting in de jaarrekening heeft de afboeking van Afl. 1 miljoen, ten gunste van het eigen vermogen, te maken met de overmaking van dit bedrag door Nederland voor de uitvoering van het Plan van aanpak kinderbescherming in Aruba dat onderdeel is van het Sociaal Crisisplan. Uit achterliggende documentatie is het verzoek van Hoofd Financiële Administratie om de kapitaaldienst leeg te boeken tegen het *Eigen vermogen* zichtbaar. De memo voor de journaalpost is door de externe deskundige ondertekend. Accordering en controle van de boeking door verantwoordelijken binnen de Directie Financiën is op de achterliggende memo niet zichtbaar.

[37] Bron: Jaarrekening Land Aruba 2019 pagina 97, rapport Nulmeting Overige vorderingen CAD.2020.05 d.d. 18 juni 2020 en rapport Nulmeting Overige kortlopende schulden CAD.2020.06 d.d. 18 juni 2020.

Posten		Belangrijkste Bevindingen
6	**Vrijval voorziening *Caribbean Satelite Systems N.V.*** **Afl. 3.000.000**	De vrijval voorziening ten gunste van het *Eigen vermogen* heeft te maken met de afwikkeling van een langlopende rechtszaak. Het Land was bij deze zaak veroordeeld tot het vergoeden van de proceskosten ter waarde van Afl. 40.000. Dit bedrag is via de exploitatierekening verwerkt terwijl de reeds getroffen voorziening hiervoor ter waarde van Afl. 3 miljoen ten gunste van het *Eigen vermogen* is vrijgevallen. Op de achterliggende memo is te zien dat de journaalpost werd opgesteld door afdeling FRA en goedgekeurd door de externe deskundige. De accordering en controle van de boeking (met inachtneming van voldoende functiescheiding) door verantwoordelijken binnen de Directie Financiën is niet zichtbaar.

Bron: Jaarrekening Land Aruba 2019 (zie pagina 96)

5.2.4 Correcties deelnemingen

Eén van de aandachtspunten bij de beoogde verbetering van de jaarrekening als product en de hiermee samenhangende opschoningsactiviteiten was het corrigeren van de deelnemingen van het Land. Bij de correcties op deelnemingen gaat het om het rechttrekken van de waarderingen van de deelnemingen, conform waarderingsgrondslagen die in de jaarrekening worden genoemd[38]. Per saldo is een bedrag van circa Afl. 65,4 miljoen ten laste van het eigen vermogen geboekt. Het overzicht deelnemingen, met daarbij het gecorrigeerde bedrag wordt in de volgende tabel gepresenteerd.

Tabel 5.4: **Overzicht deelnemingen per 2019 (en 2018) incl. gecorrigeerde bedragen in 2019**

Omschrijving	2019	2018	Correctie
Aruba Airport Authority N.V.	72.071.000	72.071.000	-
Aruba Navigation Services N.V.	1.106.000	1.106.000	-
Aruba Ports Authority N.V.	38.302.000	35.513.130	2.788.870
Arubus N.V.	-	-	-
Compania Arubano di Petroleo N.V.	100.000	1.484.385	-1.384.385
Free Zone Aruba N.V.	-	1.000.000	-1.000.000
Post Aruba N.V.	-	32.701.767	-32.701.767
Refineria di Aruba N.V.	100.000	-	100.000
Renobacion Aruba N.V.	958.132	-	958.132
Setar N.V.	174.765.000	204.809.000	-30.044.000
Utilities Aruba N.V.	10.000	10.000	-
Totaal[39]	**287.412.132**	**348.695.282**	**-61.283.150**
Aanvullende afboeking Post Aruba N.V.[40]			-4.100.000
Totale afboekingen deelnemingen[41]			**-65.383.150**

Bron: Jaarrekening Land Aruba 2019 pagina 68 en pagina 97

Bij het dossieronderzoek naar de deelnemingen is het volgende geconstateerd:

- Er is een incompleet dossier deelnemingen bij de Directie Financiën.
- Bij Post Aruba N.V. is de waardering niet in overeenstemming met de waarderingsgrondslagen die bij de jaarrekening gehanteerd worden[42]. Volgens de Directie Financiën geeft het opnemen van een positief eigen vermogen van deze deelneming geen adequaat beeld van de economische werkelijkheid, aangezien Post Aruba N.V. zich zonder

[38] Zie Jaarrekening 2019 versie 25 september 2024, pagina 60-63.
[39] Conform toelichting balanspost, zie Jaarrekening Land Aruba 2019 pagina 68.
[40] Bron: Jaarrekening Land Aruba 2019 pagina 97.
[41] Bron: Jaarrekening Land Aruba 2019 pagina 97.
[42] Conform de waarderingsgrondslagen bij de Jaarrekening 2019 van het Land worden deelnemingen gewaardeerd tegen verkrijgingsprijs of lager zichtbaar eigen vermogen; zie Jaarrekening 2019 versie 25 september 2024 pagina 62.

de financiële overheidsbijdragen niet zelfstandig staande kan (blijven) houden. De aanvullende afboeking bij Post Aruba N.V. heeft betrekking op de kapitaaloverdracht van het lopend boekjaar, die wegens het ontbreken van verslaggevingsvoorschriften als directe vermogensmutatie wordt doorgevoerd. Hier wordt in de volgende paragraaf nader op ingegaan.

- Bij de waardering van Compania Arubano di Petroleo (CAP) N.V. is geen rekening gehouden met de kapitaaloverdracht van het Land. In de jaarrekening van het Land wordt aangegeven dat deze overdracht van Afl. 1,7 miljoen nog in aandelen dient te worden uitgegeven.[43]

De financiële verhouding tussen het Land en twee (2) deelnemingen is nader onderzocht. Het gaat om de deelnemingen Post Aruba N.V. en Refineria di Aruba (RdA) N.V. De bevindingen worden onderstaand gepresenteerd.

Post Aruba N.V. (Post Aruba)

Sinds de verzelfstandiging van de Dienst Posterijen in Post Aruba in 2005, heeft Post Aruba gedurende de jaren 2005 tot en met 2009 een bedrag van in totaal Afl. 14,7 miljoen aan kapitaalstorting van het Land gekregen ter volstorting van de geplaatste aandelen[44]. Tot en met 2019 ontvangt Post Aruba nog steeds kapitaalstortingen en vermogensoverdrachten. Terwijl het aandelenkapitaal sinds 2012 is volgestort, worden deze middelen gebruikt om de exploitatietekorten van Post Aruba af te dekken[45]. De kapitaalstortingen worden in de jaarrekeningen van het Land onder de *Staat van Investeringen* als lokale vermogensoverdrachten verantwoord. Tot en met 2019 heeft Post Aruba een totaal van Afl. 31,3 miljoen extra aan kapitaalstorting en vermogensoverdracht van het Land ontvangen.

Hoewel de vermogensoverdracht aan Post Aruba jaarlijks in de begroting van het Land wordt opgenomen onder de hoofdkostensoort *6510 Lokale vermogensoverdracht* voor Post Aruba[46], is hier sinds het moment dat voldaan is aan de volstorting van het aandelenkapitaal conform de Landsverordening verzelfstandiging postwezen[47], geen wettelijke grondslag voor. Ook de CAD geeft in zijn nulmetingrapport aan dat de kapitaalstorting (in dit geval over 2018) aan Post Aruba gebaseerd is op een schriftelijk verzoek om hun liquiditeitstekort te dekken. De Algemene Rekenkamer constateert dat er voor deze extra vermogensoverdracht geen wettelijke grondslag bestaat. Er is ook geen sprake van een machtiging ex artikel 27 CV 1989 voor de uitbreiding van het aandelenkapitaal van de vennootschap. De Algemene Rekenkamer classificeert de vermogensoverdracht aan Post Aruba over 2019 van Afl. 4,1 miljoen als zijnde *onrechtmatig*.

De Directie Financiën merkt op dat het Land al lang worstelt met een adequate comptabele/ juridische grondslag voor financiële overheidsbijdragen aan haar

[43] Bron Jaarrekening 2019 Land Aruba pagina 70.
[44] Landsverordening verzelfstandiging postwezen; artikel 6 lid 1 (AB 2005.43).
[45] Bron: Concept-jaarrekening 2019 Post Aruba N.V.
[46] Landsverordening vaststelling van de begroting van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2019 (AB 2018 no. 80), pagina 32.
[47] Landsverordening verzelfstandiging postwezen (AB 2005 no. 43).

deelnemingen. Dat is inmiddels ondervangen door een ambtelijk concept voor verbetering van financiële verslaggevingsgrondslagen voor de begroting en de jaarrekening[48]. Daarin is voor financiële overheidsbijdragen aan deelnemingen een definitie opgenomen, te weten: *doeluitkering*.
De Algemene Rekenkamer wenst het volgende duidelijk te maken. Alleen het toevoegen van een nieuwe definitie in de CV 1989 om de rechtmatigheid van de toekenning van financiële steun aan gelieerde noodlijdende instellingen te dekken, zal niet de oplossing van de onderliggende problemen betekenen. Het is van cruciaal belang om een duidelijke definitie en voorwaarden te koppelen aan de zogeheten *doeluitkering*. Dit om de doelmatigheid te waarborgen, misbruik van algemene middelen te voorkomen en transparantie te bevorderen. Het Land dient door middel van de voorwaarden het voldoen aan kwaliteitsnormen en het behalen van resultaten voorop te stellen. Voorkomen dient te worden dat lopende praktijken van onbegrensde financiële bijdragen door het Land aan noodlijdende instellingen, zich op dezelfde voet blijven voortzetten.

<u>Correctie deelnemingen Post Aruba; Afl. 4,1 miljoen</u>
In de Jaarrekening 2019 van het Land wordt naast de totale correcties van Afl. 32,7 miljoen bij Post Aruba (zie tabel 5.4), aanvullend een bedrag van Afl. 4,1 miljoen gecorrigeerd[49]. Dit bedrag komt overeen met de vermogensoverdracht in 2019 van Post Aruba betrekking hebbende op de kapitaalbijdrage verstrekt door het Land voor het afdekken van exploitatietekorten.[50]

Geen rechtstreekse mutaties in eigen vermogen vanaf boekjaar 2020

Conform de afspraken ingevolge het protocol Aruba Nederland 2019-2021 zal het ingaande het boekjaar 2020, niet meer mogelijk zijn om rechtstreeks in het eigen vermogen te muteren.

Onderzoek wijst uit dat ook deze kapitaalbijdrage over 2019 via het eigen vermogen (geaccumuleerde exploitatietekorten) is verwerkt en niet via de exploitatierekening, terwijl het gaat om een bijdrage van het lopend boekjaar. Deze wijze van verwerking geeft geen volledig beeld van de uitgaven van 2019, immers de toekenning van 2019 komt noch in het exploitatiesaldo tot uitdrukking, noch op de post *Deelnemingen* op de balans, terwijl dit bedrag wel aan Post Aruba is uitbetaald. Hoewel het dienstjaar 2019 als basisjaar dient voor het verbeteringstraject en er aanbevelingen bekend zijn om de bijdrage als kosten in de jaarrekening op te nemen, is ervoor gekozen om ook dit deel via het eigen vermogen te verwerken.

Refineria di Aruba (RdA)
In voorgaande jaarrekeningen van het Land was de verwerking van de relatie tussen RdA en het Land niet volledig. Ook waren er nog openstaande punten over hoe omgegaan zou worden met de ontvangsten van de RdA. Eén van de knelpunten was het ontbreken van jaarrekeningen van de RdA. De jaarrekeningen van de RdA waren inmiddels ten tijde van het opstellen van de Jaarrekening 2019 van het Land wel

[48] Het ambtelijk concept is in juli 2023 aan de Directie Wetgeving en Juridische Zaken ter behandeling aangeboden.
[49] Zie Jaarrekening 2019 Land Aruba versie 25 september 2024, pagina 97.
[50] Jaarrekening 2019 Land Aruba versie 25 september 2024, pagina 71.

beschikbaar. Hierop volgend is de deelneming RdA in 2019 in de jaarrekening van het Land voor het eerst als zodanig opgenomen.
In de Jaarrekening 2019 van het Land zijn mede op basis van bevindingen van de Algemene Rekenkamer, correcties doorgevoerd en is zoals reeds vermeld, op 25 september 2024 een nieuwe jaarrekening opgeleverd.

Correctie vordering op deelneming RdA

Uit onderzoek bleek dat het Land de vordering op de deelneming RdA te laag had verantwoord op de balans in vergelijking met hetgeen de RdA in zijn jaarrekening presenteert.

Verschil in vordering tussen Land en RdA

Jaarrekening RdA 2019:	Afl. 33.480.161
Jaarrekening Land 2019: *(versie 23 november 2019)*	Afl. 4.000.000
Verschil:	Afl. 29.480.161

De Directie Financiën heeft besloten een correctie door te voeren waarbij dit bedrag van circa Afl. 29,5 miljoen op de rekening *8731 Uitkering deelneming* in de Jaarrekening 2019 (versie 25 september 2024) opgenomen wordt als middelen.

Bij de doorgevoerde correctieboeking wordt het bedrag van Afl. 29.480.161 als uitkering deelneming verwerkt op de rekening *8731 uitkering deelneming*. Deze vordering heeft echter betrekking op een oude schuld van de RdA aan het Land, voortvloeiend uit een *Master Settlement Agreement* van 2016. Het gaat hier dus om de correctie van een oude schuld en niet om ontvangen of nog te ontvangen dividenduitkering door de RdA. Deze correctie wordt in de Jaarrekening 2019 niet toegelicht en nadere vragen van de Algemene Rekenkamer zijn in onvoldoende mate onderbouwd en toegelicht.

De Algemene Rekenkamer merkt het volgende over deze correctieboeking op:

- De doorgevoerde correctie is inconsistent met overige correcties die in het kader van het opschoningsproject zijn doorgevoerd en is niet conform de gehanteerde uitgangspunten van het opschoningsproject verwerkt.
- De keuze om dit bedrag op de rekening *uitkering deelneming* te verwerken én het gebrek aan een toelichting, wekt de onjuiste indruk dat RdA winst aan het Land heeft uitgekeerd.
- Het gaat hier niet om middelen die betrekking hebben op het dienstjaar 2019, welke in 2019 door het Land zijn ontvangen of ter beschikking van het Land zijn gesteld. Bovendien zou het Land met de anno 2024 bestaande voortschrijdende inzichten rekening dienen te houden met het feit dat het zeer onwaarschijnlijk is dat het Land deze ooit nog zal ontvangen. In de Jaarrekening 2019 is verder geen blijk van het creëren van een voorziening voor oninbaarheid ter dekking hiervan, zoals uit het oogpunt van voorzichtigheid en bestendigheid verwacht zou worden.

Inconsistentie in verwerking correcties deelnemingen

De Algemene Rekenkamer merkt op dat er op inconsistente wijze wordt omgegaan met correcties in de deelnemingen. De Directie Financiën heeft bij het opschoningsproject aangegeven dat het corrigeren van oude saldi (opschoning balans) in de Jaarrekening 2019 voor het laatst tegen het eigen vermogen van het Land zou worden verwerkt. Vanaf 2020 zouden alle correcties (positief of negatief) via de exploitatierekening moeten verlopen. Dit uitgangspunt wordt in de Jaarrekening 2019 niet consistent gehanteerd. Zo is bij de deelneming RdA besloten om de correctie van een reeds bestaande vordering (2016) dat foutief is verantwoord in de desbetreffende jaarrekening, als middelen op te nemen via de exploitatierekening. Dit terwijl bij de

deelneming Post Aruba een transactie uit het lopend boekjaar (2019) wel tegen het eigen vermogen is gecorrigeerd.

Ter illustratie van het bovenstaande presenteert de Algemene Rekenkamer onderstaand het verschil in het exploitatieresultaat als de correcties van Post Aruba en RdA in consistente lijn met de aanpak van het opschoningsproject zouden zijn gehanteerd.

Tabel 5.5: **Effect exploitatieresultaat 2019 bij verwerking conform uitgangspunten opschoning**

Omschrijving	Exploitatierekening Jaarrekening 2019	Inclusief effect bevindingen
Bruto saldo dienstjaar	**-4.307.246**	**-37.887.407** ↑
Totaal Kosten **Kapitaalbijdrage 2019 aan Post Aruba van Afl. 4,1 miljoen ter dekking van tekorten** *Uitgangspunt opschoning: Oude zaken worden opgeschoond ten laste of ten gunste van het eigen vermogen (voor zover geen voorziening gevormd of deze onvoldoende is).* Het gaat om een transactie van het dienstjaar 2019 en niet om de opschoning van oude zaken. *Dit zou betekenen hogere kosten.*	1.444.285.167	1.448.385.167 ↑
Totaal Middelen **Correctie vordering op RdA uit 2016 (Afl. 29,5 miljoen) dat (foutief) onder *Uitkering Deelnemingen* is verwerkt** *Uitgangspunt opschoning: Oude zaken worden opgeschoond ten laste of ten gunste van het eigen vermogen (voor zover geen voorziening gevormd of deze onvoldoende is).* Het gaat om de correctie van een oude vordering, die reeds in 2016 is ontstaan. *Dit zou betekenen lagere middelen.*	1.439.977.921	1.410.497.760 ↓

Voorop dient te staan dat het Land heeft gekozen om de weg naar een controleerbare jaarrekening in te slaan, met als bijzonder aandachtspunt de correctie van deelnemingen van het Land. De Algemene Rekenkamer is het standpunt toegedaan dat het financiële resultaat van het Land steeds op een consistente en zorgvuldige wijze dient te worden bepaald. Hier is gezien de keuze van boekingsgangen nog geen sprake van.

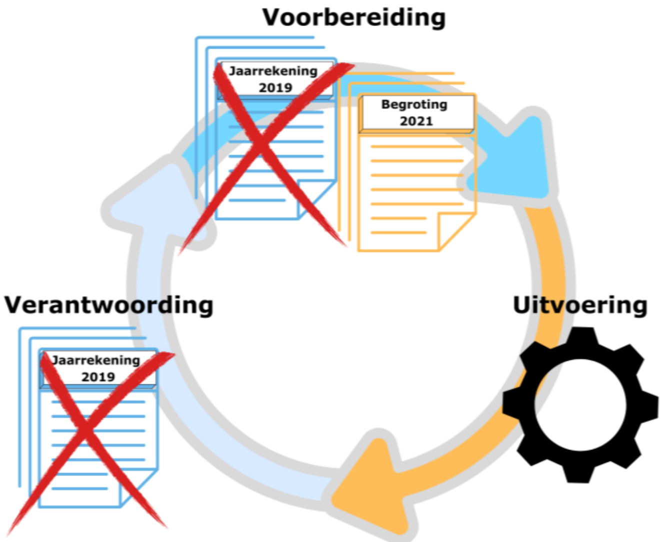
5.3 Jaarrekening nog geen prioriteit

De Algemene Rekenkamer constateert dat de (tijdige) oplevering van de jaarrekening van het Land niet als prioriteit wordt aangemerkt, terwijl dit wel het belangrijkste verantwoordingsdocument is van het Land. Middels de jaarrekening van het Land wordt niet alleen verantwoording afgelegd over de begrotingsuitvoering en beleidsrealisatie, maar worden ook de financiële relaties van het Land met andere instellingen zichtbaar.

De gevolgen van de te late oplevering van de jaarrekening van het Land worden hierna toegelicht.

Geen afsluiting begrotingscyclus

De te late aanbieding en vaststelling van de jaarrekening van het Land heeft gevolgen voor de begrotingscyclus van het volgend jaar. Bij een te late indiening van de jaarrekening zijn geen vastgestelde gerealiseerde cijfers beschikbaar en wordt dusdanig een gelimiteerd beeld gegeven van de werkelijke financiële situatie van het Land.



Door de introductie van begrotingsnormen, is het aantal rapportageproducten toegenomen, waarbij tussentijds gerapporteerd wordt over de begrotingsuitvoering. Deze tussentijdse uitvoeringsrapportages lijken voorrang te hebben boven de tijdige oplevering van de jaarrekening. Hoewel deze rapportages inzicht kunnen geven in de begrotingsuitvoering van het Land op bepaalde momenten, gaat het om tussentijdse cijfers die niet aan controles zijn onderworpen. Alleen de jaarrekening biedt inzicht in de financiële relaties met alle instellingen op afstand, mogelijke risico's en de ontwikkeling van het eigen vermogen van het Land. Het is, zeker in het kader van het beoogde verbeteringstraject van het financieel beheer van het Land, van eminent belang dat de wettelijke termijnen verbonden aan de begrotingscyclus, waaronder de tijdige oplevering van de jaarrekening worden nageleefd.

Verhindering controle op rechtmatigheid

Door het nalaten van het afleggen van verantwoording ontbreekt niet alleen het zicht van het totaal financieel plaatje maar wordt ook de controle op de rechtmatige besteding van middelen verhinderd. De jaarrekening is van essentieel belang voor de controlerende rol van de Staten, om de rechtmatigheid van de uitgaven van het Land te kunnen toetsen. Te late oplevering betekent dat de controlerende instanties zoals de Algemene Rekenkamer worden verhinderd in het uitvoeren van haar grondwettelijke taak, waardoor ook de controlerende rol van de Staten wordt verstoord. Knelpunten in de controle na een dermate lange periode waren zichtbaar bij het onderzoek naar de Jaarrekening 2019, gezien achterliggende stukken niet meer voorhanden waren of omdat de informatie met moeite te achterhalen was.

Vermindering relevantie Jaarrekening 2019

Een jaarrekening die 3½ jaar te laat wordt opgeleverd heeft nauwelijks toegevoegde waarde meer als sturingsmiddel. Naast het gebruik van de jaarrekening als sturingsmiddel, is de jaarrekening ook van belang om goede financieel economische

beslissingen te kunnen nemen. Ook hiervoor heeft de Jaarrekening 2019 weinig toegevoegde waarde meer. Dit neemt niet weg dat het nog steeds van belang is om de jaarrekening aan een rechtmatigheidstoets te onderwerpen. Dit om nog bestaande problemen aan de kaart kan stellen en om de effecten van het verbeteringstraject te kunnen toetsen. Daarnaast kan niet ontkomen worden aan de wettelijke plicht van de ministers om verantwoording af te leggen over de besteding van publieke middelen en de realisatie van beleidsdoelen.

Foutief saldo van de rekening 2018 vastgesteld door de Staten

Onderzoek wijst uit dat de Staten over het dienstjaar 2018 een foutief saldo van de rekening heeft vastgesteld, namelijk Afl. -144.262.807 in plaats van Afl. -139.882.746. Op 5 december 2019 heeft de Directie Financiën namelijk een erratum op de Jaarrekening 2018 uitgebracht, met een aanvulling hierop op 13 januari 2020. Dit als gevolg van fouten die de Algemene Rekenkamer bij haar controle op de jaarrekening 2018 heeft geconstateerd. De door de Staten goedgekeurde landsverordening tot vaststelling van het exploitatiesaldo over het dienstjaar 2018, bevat het exploitatiesaldo van de Jaarrekening 2018 dd. 25 september 2019 zonder rekening te houden met het erratum dat op een later tijdstip is uitgebracht.

Het onderzoek maakt duidelijk dat door de verminderde relevantie van de jaarrekeningcijfers ook minder druk bestaat om een volwaardig product op te leveren. Voorbeeld hiervan is de wijze van het doorvoeren van correcties, na onderzoek van de Algemene Rekenkamer, waarbij de voorkeur wordt gegeven om deze middels een erratum af te handelen, ondanks het feit dat het ging om ingrijpende wijzigingen die van invloed waren op het exploitatieresultaat. Ook bij het vaststellen van het saldo van de rekening over 2018 heeft het werken met een erratum geleid tot de vaststelling van een foutief saldo door de Staten. De Algemene Rekenkamer is het standpunt toegedaan dat gelijk aan het proces van goedkeuring, vaststelling en afkondiging van een begrotingswet, bij het goedkeuren van het saldo van de rekening, de jaarrekening van het Land ook een doorlopend en aansluitend (proces) document dient te zijn. Met andere woorden, alle ingrijpende wijzigingen moeten leiden tot een aangepaste jaarrekening.
Uiteindelijk is gevolg gegeven aan het verzoek van de Algemene Rekenkamer en is op 25 september 2024 een gewijzigde jaarrekening 2019 aangeboden.

5.4 Verdere plannen tot verbetering



Bij de uitvoering van het Landspakket en de verbetering van het financieel beheer zijn plannen gepresenteerd voor de verbetering van de financiële functie van het Land. Het betreft de optimalisering van de werkprocessen en de controlefunctie door middel van de introductie van een *'three lines of defense'* model. De bedoeling is om processen te decentraliseren en een betere toekenning van verantwoordelijkheden tussen diensten, directies, bureaus en de Directie Financiën te bewerkstelligen. Ook zal de controlerende rol versterkt worden, zowel intern als extern. De inrichting hiervan is volgens de Directie Financiën essentieel om uiteindelijk een certificering van de jaarrekening van het Land mogelijk te maken. Onderzoek wijst uit dat de openbare aanbesteding inzake een plan van aanpak voor de inrichting hiervan in september 2024 bekend is gemaakt.

De Algemene Rekenkamer merkt op dat de inzet, bereidheid en doorzetting van de betrokken actoren tot verandering in het proces van zeer groot belang is. Plannen kunnen alleen geconcretiseerd worden met de gedefinieerde en welomlijnde betrokkenheid van de mensen die daadwerkelijk het werk verrichten. Alleen met deze betrokkenheid en het nemen van de eigen verantwoordelijkheid in het proces, kunnen in de praktijk de broodnodige en noodzakelijke verbeteringen tot stand worden gebracht.

6 Duurzame overheidsfinanciën

In dit hoofdstuk wordt ingegaan op het behalen van een aantal doelen conform afspraken uit het protocol Aruba Nederland 2019-2021 en beleidsvoornemens die door het Land gepresenteerd zijn voor 2019. Daarnaast worden kerngegevens van duurzame overheidsfinanciën gepresenteerd.

6.1 Behalen van doelen

In het protocol Aruba Nederland 2019-2021 zijn afspraken gemaakt voor het op termijn behalen van duurzame overheidsfinanciën (zie bijlage 6 voor een toelichting). Bij dit onderzoek heeft de Algemene Rekenkamer het behalen van drie doelstellingen nader onderzocht, namelijk:

1. Het resultaat van de collectieve sector over 2019;
2. De schuldquote van het Land over 2019; én
3. Het resultaat van de personeelslasten (hoofdkostensoort 4100 en 4200) over 2019.

Bovengenoemde doelstellingen worden in de volgende paragrafen nader uitgewerkt waarbij wordt aangegeven in hoeverre deze zijn behaald.

6.1.1 Het resultaat van de collectieve sector over 2019

De afgesproken norm over 2019 is dat het financieringssaldo van de collectieve sector[51] maximaal -0,5% van het bruto binnenlands product (bbp) bedraagt. Het werkelijk resultaat van de collectieve sector is nagerekend aan de hand van de Jaarrekening 2019 en de vastgestelde resultaten van de entiteiten die deel uitmaken van de collectieve sector. Alleen van Serlimar zijn geen definitieve cijfers ontvangen.

Het onderzoek wijst uit dat alle entiteiten, behalve Serlimar en het Land zelf, een positief resultaat hebben geboekt in 2019. Tezamen bedraagt het resultaat Afl. 54,17 miljoen positief. Hierdoor komt het financieringsoverschot van 2019 uit op 0,7% van het (bbp)[52].

Exploitatieresultaten collectieve sector
bedragen in miljoenen Afl.

Land Aruba	-4,30
Algemene Ziektekosten Verzekering (AZV)	17,32
Sociale Verzekering Bank (SVb)	39,14
Aruba Tourism Authority (ATA)	25,90
Universiteit van Aruba	0,65
Serlimar	-5,86
Stichting EPB	0
Consolidatieverschillen ATA	-18,68
Totaal (surplus)	**54,17**

[51] Conform de definitie van de Landsverordening Aruba financieel toezicht (LAft) wordt onder de collectieve sector verstaan: *het Land tezamen met de publiekrechtelijke rechtspersonen die belast zijn met de uitvoering van sociale en volksverzekeringen en de rechtspersonen die voor meer dan 50% van hun inkomsten afhankelijk zijn van collectieve heffingen, in lijn met het System of National Accounts van de Verenigde Naties*.
[52] Het door de Centrale Bank van Aruba vastgesteld bbp over 2019 is Afl. 6.078 miljoen.

Het werkelijk resultaat van de collectieve sector laat een gunstiger resultaat zien dan de overeengekomen tekortnorm zoals opgenomen in het protocol Aruba Nederland 2019-2021 (-0,5%). Zelfs als de correcties van RdA en Post Aruba in consistente lijn met de aanpak van het opschoningsproject zouden zijn verricht (zie tabel 5.5), zou het Land nog steeds binnen de tekortnorm blijven en was het resultaat uitgekomen op een overschot van 0,2% van het bbp. Het behalen van de tekortnorm is voornamelijk vanwege de gunstige resultaten binnen de collectieve sector, waarbij bijvoorbeeld de AZV een surplus laat zien. Hierdoor heeft het Land in tegenstelling tot voorgaande jaren geen tekort moeten aanzuiveren.

Voor wat de ATA betreft wijst het onderzoek uit dat de ATA als aparte entiteit van de collectieve sector gepresenteerd wordt in de Jaarrekening 2019. Ook wordt terecht de terugvloeiing van middelen vanuit ATA naar het Land over 2018 gecorrigeerd, door het extracomptabel opnemen van een negatief bedrag van Afl. 18,7 miljoen als consolidatieverschil.

6.1.2 De schuldquote van het Land over 2019

De schuldquote is de verhouding tussen de schulden van het Land en het bbp. De ontwikkeling van de schulden en in het verlengde daarvan de rentekosten, zijn van grote invloed op de financiële positie van het Land. In het protocol Aruba Nederland 2019-2021 is overeengekomen dat de schuldquote een verlaging zal laten zien naar 70% van het bbp in 2027 en naar 50% in 2039. Hoewel er voor het jaar 2019 geen concrete afspraken zijn gemaakt over de schuldquote wordt er in 2019 door het Land en blijkende uit de afspraken, minimaal een verlaging verwacht. Het Financieel Economisch Memorandum van het Land (FEM) 2018-2021 geeft in ieder geval aan[53] dat een *maximum schuldquote van 90% bbp* wordt gehanteerd.

De schulden van het Land zijn in de balans ingedeeld in een langlopend deel en een kortlopend deel. De schulden worden in de Jaarrekening 2019 op twee verschillende manieren gepresenteerd. In het voorwoord worden de schulden van het Land gepresenteerd conform internationaal aanvaarde standaarden voor publicatie, zoals de Centrale Bank van Aruba (CBA) deze hanteert. Daarnaast worden de schulden in de balans conform de comptabele verslaggeving gepresenteerd. De volgende tabel laat de uitwerking van de genoemde twee berekeningswijzen zien.

[53] Het Financieel Economisch Memorandum van het Land (FEM) 2018-2021 van februari 2018 maakt integraal deel uit van het begrotingsbeleid 2019.

Tabel 6.1: **Berekening schuldquote 2019 (bedragen in miljoenen Afl.)**

Conform berekeningswijze voorwoord Jaarrekening 2019		Conform balans Jaarrekening 2019	
Bedragen in Afl. x 100.000			
Binnenlandse leningen	2.526,2	Langlopende schulden	3.833,3
Buitenlandse leningen	1.676,1	Kortlopende en overlopende passiva	633,7
Overige schulden	116,5		
Totale schuld	**4.318,9**	**Totale schuld**	**4.467,0**
BBP CBA[54]	6.078,0	BBP CBA	6.078,0
% Schuldquote	**71,1%**	**% Schuldquote**	**73,5%**

Bron: Jaarrekening Land 2019 en Statistical digest CBA 2022

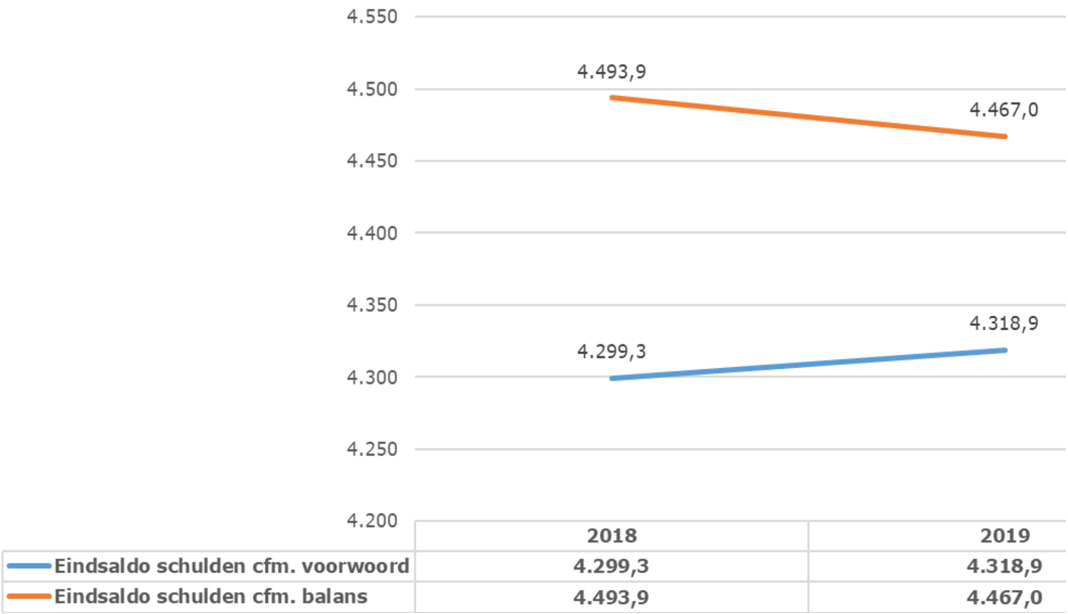
De tabel laat zien dat de totale schuld, in verhouding tot het bbp, 71,1% bedraagt. Dit is in overeenstemming met de berekening in het voorwoord van de Jaarrekening 2019[55].

Volgens beide berekeningen is de schuldquote beneden de 90% norm gebleven, zoals geprojecteerd in het FEM 2018-2021.

Vergelijking met 2018

In de volgende figuur wordt de berekening van de schulden ten opzichte van het dienstjaar 2018 gepresenteerd.

Figuur 6.1: **Berekening schulden conform beide berekeningswijzen (bedragen in miljoenen Afl.)**



De schuld van het Land is conform de berekeningswijze uit het voorwoord van de Jaarrekening 2019, gestegen ten opzichte van het jaar daarvoor met Afl. 19,6 miljoen. Als de balanscijfers van de Jaarrekening 2019 worden gehanteerd bij de berekening, is de schuld van het Land gedaald ten opzichte van 2018, met Afl. 26,9 miljoen. Dit heeft mede te maken met de opschoningswerkzaamheden die in 2019 hebben plaatsgevonden, waardoor de kortlopende schulden zijn gedaald.

[54] Conform Statistical Digest CBA 2022; issue no. 18 July 6, 2023. De Statistical Digest van 2022 is gebruikt gezien de Statistical Digests van de CBA over de jaren 2019 t/m 2021, voorlopige cijfers van het bbp bevatten.
[55] Jaarrekening 2019; pagina 7 en 9.

6.1.3 Het resultaat van de personeelslasten

In het protocol Aruba Nederland 2019-2021 zijn afspraken gemaakt over de personeelslasten van het Land, namelijk:

- Aruba draagt zorg voor een trendbreuk in de ontwikkeling van de personeelslasten en realiseert een jaarlijkse nominale daling van de personeelslasten waarbij het ijkpunt per 1 januari 2019, Afl. 479 miljoen inclusief werkgeversbijdrage is.
- Met de inzet van de beleidsinstrumenten opgenomen in het addendum op de FEM, het Beleidsplan Verlaging Personeelslasten (BVP), zal gestuurd worden op een nominale daling in de personeelslasten in de jaren 2019-2021.
- Aruba treft aanvullende maatregelen voor de middellange en lange termijn om de structurele personeelslasten verder nominaal te laten dalen.

Personeelskosten IBSCP, Hoge Colleges van Staat en Landsbedrijf DOW

In 2019 speelde tussen het Land en het CAft het vraagstuk in hoeverre de personeelskosten van het Interim Begrotingsfonds Sociaal Crisis Plan (IBSCP) onderdeel uitmaakte van de overeengekomen norm van maximaal Afl. 479 miljoen.

Het CAft beschouwde de personeelslasten die ten laste kwamen van het IBSCP, als personeelskosten van het Land en het Land deelde dit standpunt niet. Dit dilemma is door het Land voorgelegd aan Nederland, waarna eind november 2019 door de Rijksministerraad is besloten dat de personeelslasten van het IBSCP per 2020 onderdeel zullen uitmaken van de personeelsuitgavennorm. Over de personeelskosten van de Hoge Colleges van Staat en het Landsbedrijf DOW wordt aangegeven dat de norm van Afl. 479 miljoen uit het protocol nader aangevuld zal moeten worden. Deze personeelskosten worden, uitgaande van de vervolgreactie van de CAft, voor 2019 niet meegenomen bij de toets aan het normbedrag van Afl. 479 miljoen.

Het onderzoek wijst uit dat alhoewel het Land conform de realisatiecijfers voldoet aan de afgesproken norm, deze niet samenhangt met de inzet van de beleidsinstrumenten conform het FEM. Dit wordt onderstaand toegelicht.

Norm personeelslasten

De personeelskosten[56] voor 2019 bedragen Afl. 475,1 miljoen en vormen ruim 33% van de totale exploitatiekosten van het Land. In de volgende tabel wordt het verloop van de personeelskosten (4100 en 4200) van 2016 tot en met 2019 gepresenteerd.

Tabel 6.2: **Verloop personeelskosten (4100 en 4200)**

Bedragen in Afl.	**2016**	**2017**	**2018**	**2019**	**verschil 2018-2019**
4100 Personeel	368.679.167	377.202.285	377.901.593	377.326.254	-575.339
4200 Werkgeversbijdragen	95.190.101	96.929.590	98.535.375	97.766.228	-769.147
Totaal	**463.869.268**	**474.131.875**	**476.436.968**	**475.092.482**	**-1.344.486**

Bron: Centrale financiële administratie van het Land (E1)

De tabel laat zien dat de personeelskosten ten opzichte van 2018 zijn gedaald met Afl. 1,3 miljoen. Hiermee is de stijgende trend in de personeelskosten doorbroken. Als dit vergeleken wordt met de afgesproken norm, waarbij het ijkpunt per 1 januari 2019 Afl. 479 miljoen bedroeg is dit beneden het normbedrag gebleven.

[56] Onder de personeelskosten wordt bij dit onderzoek verstaan de salariskosten en de werkgeversbijdragen van het personeel werkzaam voor het Land, zowel ambtenaren als arbeidscontractanten. Deze kosten worden in de jaarrekening verantwoord op de respectievelijke hoofdkostensoorten 4100 Personeel en 4200 Werkgeversbijdragen.

Beleidsplan Verlaging Personeelskosten (BVP)

Het behalen van de normen zou mede gebaseerd zijn op de uitvoering van het BVP. In het BVP zijn zeven beheersinstrumenten opgenomen om de stijging van de componenten binnen de personeelskosten tegen te gaan. Het doel voor het jaar 2019 was om Afl. 11,7 miljoen te besparen met deze zeven beheersinstrumenten, wat in de volgende tabel wordt gepresenteerd:

Tabel 6.3: **7 beheersinstrumenten met verwachte verlaging 2019**

	Beheersinstrument	Verwachte verlaging 2019	Toelichting
1	Beperking indienstneming	3.036.808	Beperken van de indienstnemingen c.q. het niet invullen van begrote vacatures voor niet-cruciale functies
2	Aflopen arbeidscontracten	976.305	van rechtswege laten aflopen van bepaalde contracten
3	Elimineren automatisme periodieke verhoging/ bevordering	562.825	elimineren van het automatisme in periodieke verhogingen en bevorderingen
4	Verlaging overwerkkosten	3.066.041	de verlaging van de overwerkkosten
5	Openstelling VUT-regeling	1.053.186	de openstelling van de VUT-regeling
6	Limitatief vervullen vacatures - pensioen	721.854	limitatief vervullen van vacatures n.a.v. gepensioneerde ambtenaren
7	Limitatief vervullen vacatures - overig	2.294.750	limitatief vervullen van overige ontstane vacatures
	Totaal	**11.711.769**	

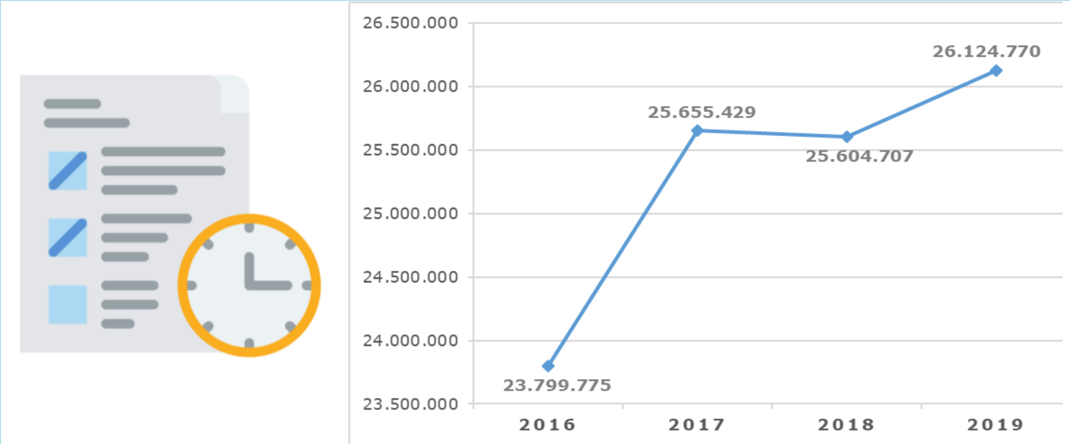
Bron: BVP en aanvullende informatie DRH

Het doel om op basis van de genoemde beheersinstrumenten de personeelskosten met Afl. 11,7 miljoen te verlagen, is niet gehaald. De gehaalde verlaging zoals tabel 6.2 laat zien bedraagt Afl. 1,3 miljoen. Dit betekent dat Afl. 10,4 miljoen conform hetgeen beoogd, niet is gerealiseerd. De redenen voor het niet behalen van de beoogde verlaging zijn onder anderen:

- Gebrek aan implementatie van maatregelen (bijvoorbeeld introductie prestatiemanagement beoordelingssysteem; zie punt 3);
- Beperkte tijd voor de uitvoering van maatregelen;
- Onvoldoende monitoring en evaluatie (centraal en decentraal) zoals het terugdringen van de overwerkkosten (zie punt 4).

Het nalaten van het terugdringen van de overwerkkosten is zichtbaar in de cijfers over 2019, waarbij het verloop van de overwerkkosten bij de ordediensten een belangrijke rol speelt. Dit wordt geïllustreerd in de volgende figuur.

Figuur 6.2: **Analyse overwerkkosten**



	2018	2019	Verschil
Korrectie Instituut Aruba (KIA)	1.151.917	4.239.349	3.087.432
Departamento di Aduana	3.922.914	642.861	-3.280.053
Korps Politie Aruba (KPA)	12.802.348	13.086.665	284.317
Cuerpo Especial Arubano	2.048.530	2.239.240	190.710
Instituto Alarma y Seguridad Aruba (IASA)	1.189.437	1.164.836	-24.601
Totaal	**21.115.146**	**21.372.951**	**257.805**

Uit de figuur blijkt dat de overwerkkosten bij de ordediensten per saldo met Afl. 257.805 zijn gestegen. De tabel laat in vergelijking met dit gesaldeerd bedrag ook grotere onderlinge verschillen zien. Zo zijn de kosten bij KIA met Afl. 3 miljoen gestegen terwijl er bij de Departamento di Aduana juist een daling van Afl. 3 miljoen te zien is.

Bekostiging personeelskosten door het Land

De Algemene Rekenkamer merkt op dat hetgeen in tabel 6.2 is weergegeven geen volledig beeld geeft van de personeelskosten, die ten laste van het Land komen. Zo zijn hier (zoals reeds genoemd) niet bij inbegrepen de personeelskosten van de Hoge Colleges van Staat, het Landsbedrijf Dienst Openbare Werken (DOW) en de genoemde personeelskosten die betrekking hebben op het IBSCP. Voor de volledigheid worden in de volgende tabel de totale personeelskosten (4100 en 4200), inclusief de personeelskosten van de genoemde instellingen en het begrotingsfonds IBSCP gepresenteerd. De cijfers zijn ontleend uit de centrale financiële administratie van het Land (E1).

Tabel 6.4: **Personeelskosten inclusief Hoge Colleges van Staat, DOW en IBSCP**

Bedragen in afl.	2019	2018	Verschil t.o.v. 2018
Land	475.092.482	476.436.968	-1.344.486
Hoge Colleges van Staat	7.761.833	8.458.070	-696.237
Landsbedrijf DOW[57]	16.135.637	18.504.265	-2.368.628
IBSCP	2.687.338	359.921	2.327.417
Totale personeelskosten	**501.677.290**	**503.759.224**	**-2.081.934**

[57] Conform download 14 maart 2024 van de centrale financiële administratie van het Land (E1).

De tabel laat zien dat de personeelskosten in 2019 boven de Afl. 500 miljoen bedragen. Ten opzichte van 2018 is een daling te zien van Afl. 2,1 miljoen.

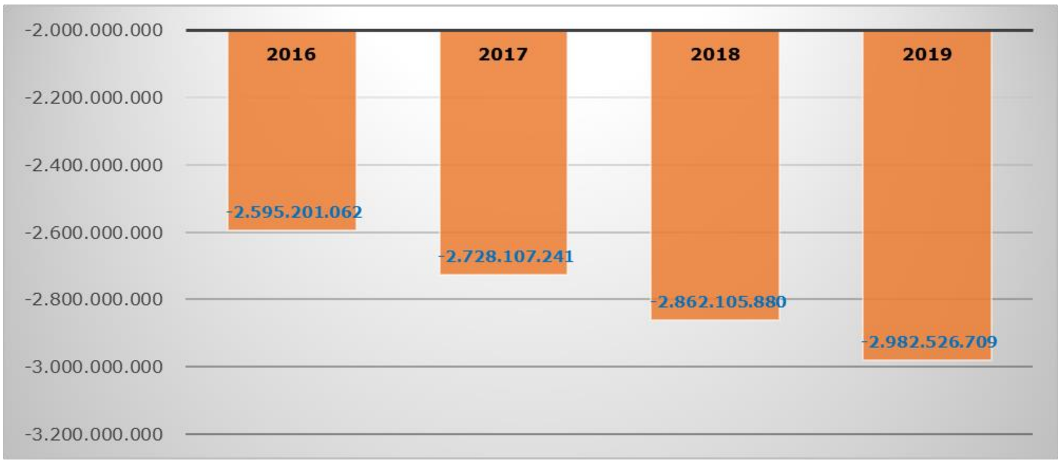
Verder wijst het onderzoek uit dat onder de kostenpost *4361 Deskundig Advies* ook salariskosten worden geboekt. Alleen al bij de kosten die onder deze post omschreven worden als *salariskosten,* gaat het om een totaalbedrag van Afl. 473.275 in 2019, die niet meegerekend wordt in de norm van de personeelskosten. Verdiepend onderzoek is nodig om de werkelijke classificatie van personeelskosten van het Land onder andere kostenposten, in kaart te brengen en de daadwerkelijke realisatie van de BVP-doelen te toetsen.

6.2 Schuldpositie Land anno 2019



Het Land behaalt sinds jaren negatieve exploitatieresultaten. Dit betekent dat er jaren achter elkaar hogere uitgaven zijn dan inkomsten, wat een opeenstapeling betekent van negatieve resultaten. Elk jaar wordt het negatief exploitatieresultaat van het boekjaar hierbij opgeteld. Dit wordt in de volgende figuur getoond.

Figuur 6.3: **Verloop geaccumuleerde exploitatietekorten (in Afl.)**

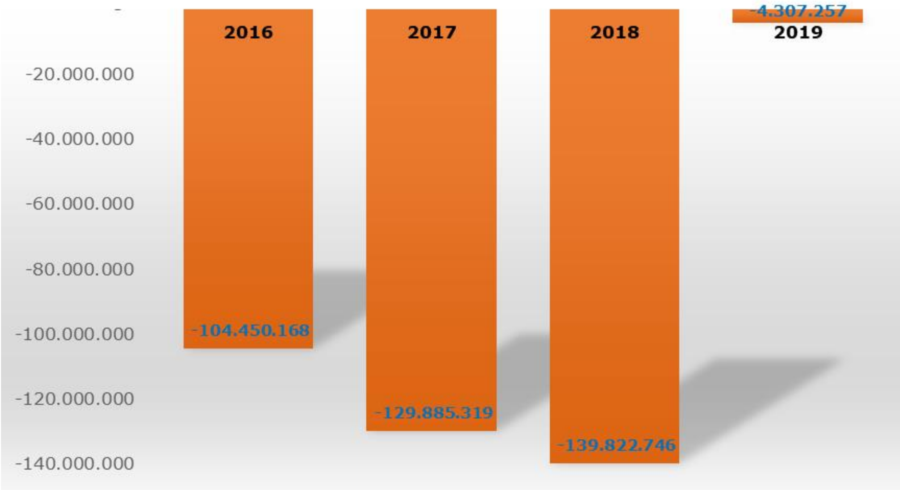


De financiële positie van het Land komt tot uiting in de geaccumuleerde exploitatietekorten die een indicatie geeft van onder andere de financiële weerbaarheid van het Land. Er is anno 2019 sprake van geaccumuleerde exploitatietekorten van bijna Afl. 3 miljard met alle gevolgen van dien voor de schuldpositie en toenemende rentekosten voor het Land. Het saldo van de geaccumuleerde exploitatieresultaten per einde 2019 wordt beïnvloed door het exploitatiesaldo van het huidige boekjaar en de directe mutaties die ten laste/ gunste van de geaccumuleerde exploitatieresultaten worden verwerkt.

Het exploitatieresultaat over 2019 bedraagt volgens de Jaarrekening 2019 Afl. -4,3 miljoen. Dit negatief resultaat, welke vele malen kleiner is dan in voorgaande jaren, is in

belangrijke mate het gevolg van de opschoningsactiviteiten en correcties die hebben plaatsgevonden in verband met het verbeteringstraject om tot een controleerbare jaarrekening te komen. Het effect is cijfermatig zichtbaar in de vergelijking van het resultaat 2019 met voorgaande jaren, zoals in onderstaande figuur wordt gepresenteerd.

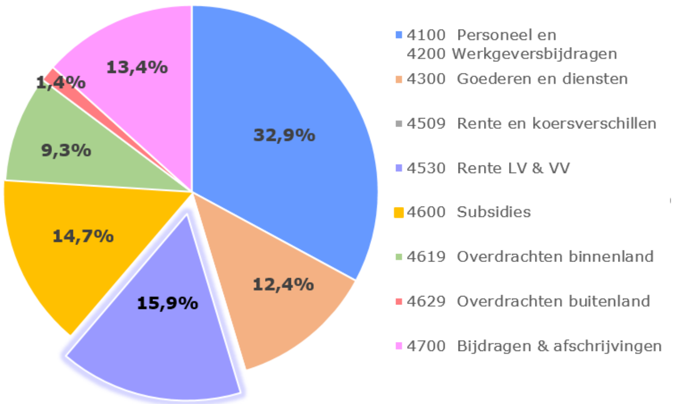
Figuur 6.4: **Verloop exploitatieresultaten 2016-2019 (in Afl.)**



Eén van de correcties die een gunstig effect heeft gehad op het exploitatiesaldo over 2019 is de als middelen verantwoorde correctie op de deelneming RdA voor een bedrag van ruim Afl. 29 miljoen (genoemd in paragraaf 5.2.4). De Algemene Rekenkamer heeft vraagtekens geplaatst bij de verwerking hiervan. De correctie beïnvloedt het exploitatiesaldo op significante wijze (in positieve zin). Bij deze correctie gaat het niet meer om de vraag of er wel of geen verslaggevingsgrondslagen zijn, maar om het feit dat het geen middelen zijn die in 2019 door het Land zijn ontvangen en waarvan het bovendien zeer onzeker is, of het Land die ooit zal ontvangen. Deze correctie zonder enige toelichting in de jaarrekening, geeft een vertekend beeld van de gerealiseerde middelen over 2019.

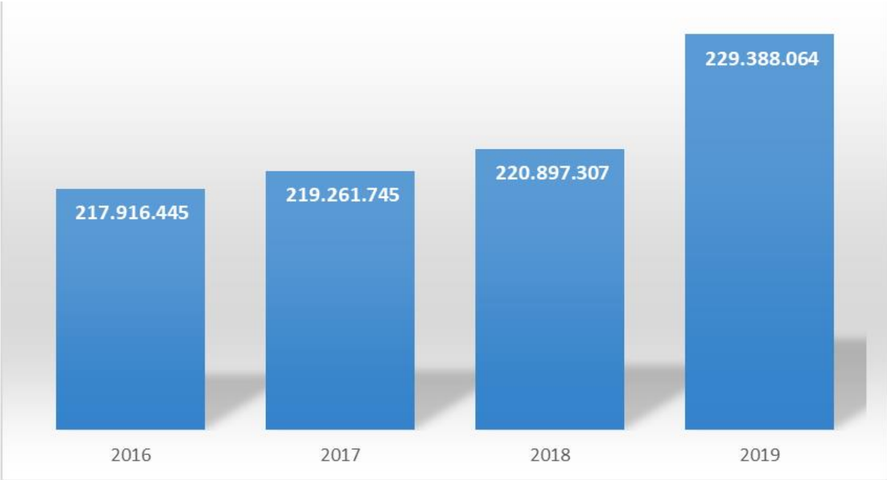
Wat betekent de huidige schuldpositie van het Land?

Een toenemende schuldenlast betekent hogere rentekosten. Dit betekent dat een groter deel van de middelen aangewend moet worden voor het betalen van rente, waardoor er minder ruimte beschikbaar is voor diensten en voorzieningen voor de gemeenschap. In 2019 waren de rentekosten na de personeelskosten de grootste kostenpost van het Land (bijna 16% van de totale kosten).



Op langere termijn betekent dit dat toekomstige generaties belast worden met de effecten van de hoge schuldenlast. De Raad van Advies geeft in zijn advies op de vaststelling van de begroting 2019[58] aan, dat het geen betoog behoeft dat hogere rentelasten gevolgen kan hebben voor de houdbaarheid van 's Lands financiën en onderstreept het belang van een degelijk financieringsbeleid. De hogere rentekosten zijn zichtbaar in de trendcijfers van 2016 tot en met 2019. Dit wordt in de volgende figuur getoond.

Figuur 6.5: **Verloop rentekosten (bedragen in Afl.)**



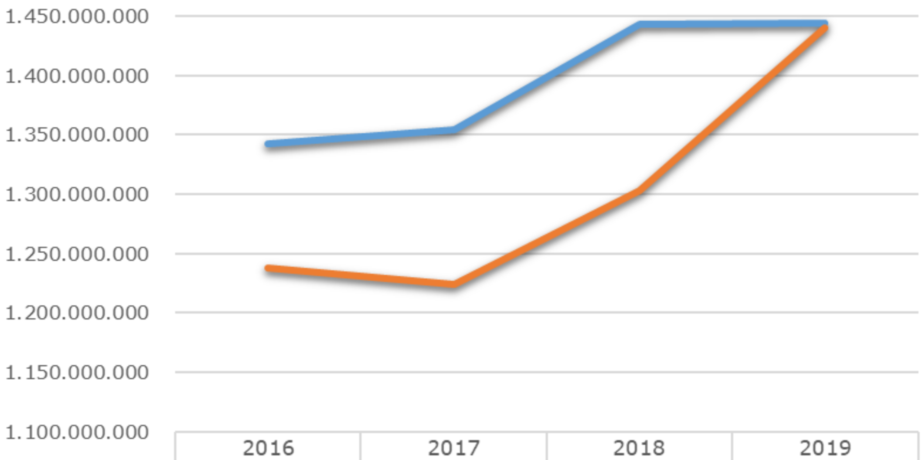
In 2019 vormen de rentekosten de grootste stijging in kostensoort ten opzichte van 2018. De stijging van de rentekosten bedraagt Afl. 8.490.757 ofwel 3,8%.

6.3 Verloop totale kosten en middelen

Ter afsluiting van dit hoofdstuk wordt een korte analyse gegeven van de ontwikkeling van de totale kosten en middelen zoals in de Jaarrekening 2019 verantwoord. In de volgende figuur wordt het verloop van de totale kosten en middelen gepresenteerd[59].

[58] Advies Raad van Advies op Ontwerp-Landsverordening tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor dienstjaar 2019; Houdbaarheidsanalyse van de ramingen 2019 (5.3) pagina 12.
[59] Bijlage 7 toont de tabellarische weergave van het verloop van de kosten en de middelen van 2016-2019 per kosten- en middelensoort.

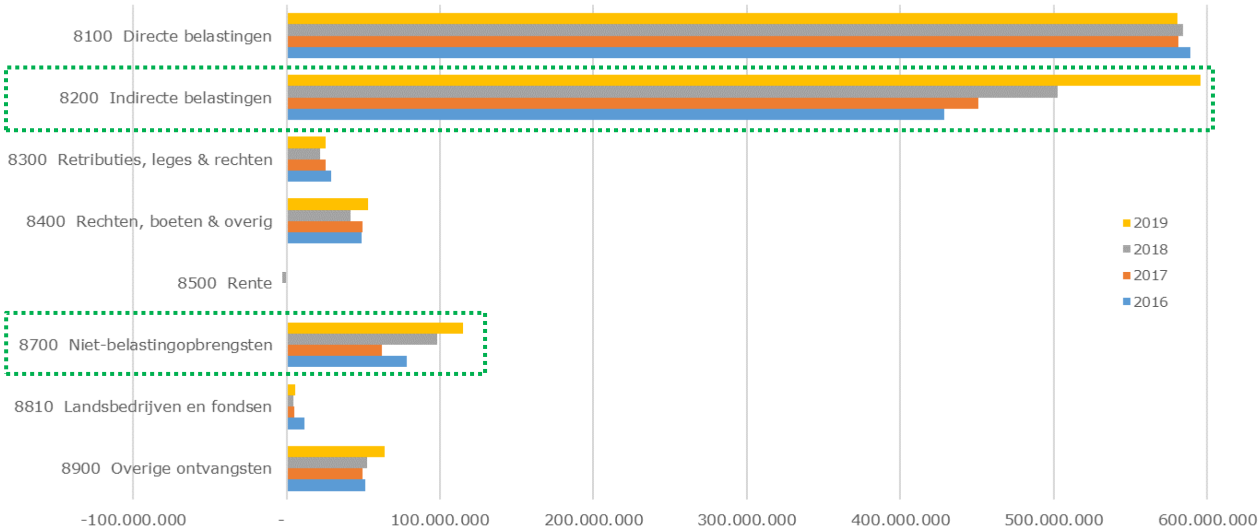
Figuur 6.6: **Ontwikkeling van de totale kosten en middelen 2016-2019 (bedragen in Afl.)**



	2016	2017	2018	2019
Totale kosten	1.342.498.150	1.354.302.852	1.442.995.576	1.444.285.167
Totale middelen	1.238.047.949	1.224.417.533	1.303.172.825	1.439.977.921

De totale middelen tonen in 2019 een stijging van Afl. 136,8 miljoen ten opzichte van 2018. Deze stijging is voornamelijk het gevolg van een stijging bij de hoofdmiddelensoort *8200 Indirecte belastingen*, met als grootste invloed de stijging bij de Belasting over bedrijfsomzetten en Additionele Voorzieningen PPS-projecten (BAVP) van Afl. 67,4 miljoen. Ook de correctie van de deelneming RdA van Afl. 29 miljoen, die via de exploitatierekening is verwerkt, is van invloed op het totaal gerealiseerde bedrag aan middelen. Dit wordt in onderstaande figuur gepresenteerd.

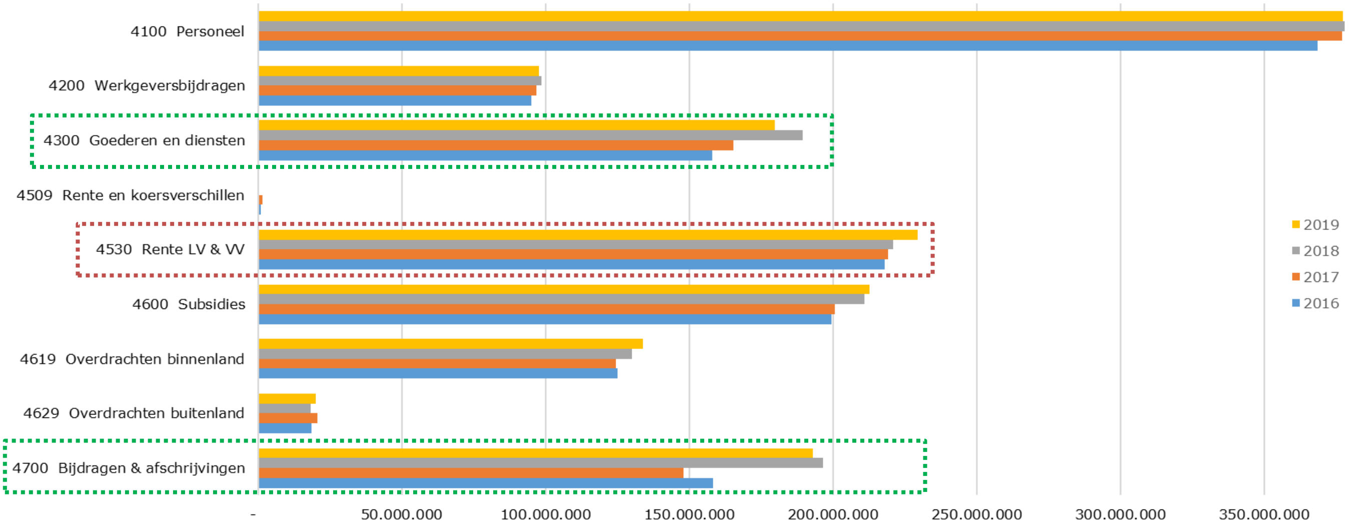
Figuur 6.7: **Ontwikkeling van de middelen 2016-2019 per middelensoort (bedragen in Afl.)**



Voor wat de totale kosten betreft is er een stijging te zien van Afl. 1,3 miljoen ten opzichte van 2018. De stijging in de kosten wordt voornamelijk veroorzaakt door de hoofdkostensoort *4530 Rente LV en VV*, zoals reeds is toegelicht in de voorgaande paragraaf. Hiertegenover staat een daling in de kosten bij de post *4300 goederen en diensten* wat voornamelijk het gevolg is van kosten die in 2018 te zien waren bij de post *deskundig advies* (bijna Afl. 7 miljoen) voor het afhandelen van een rechtszaak, die zich

in 2019 niet voordoen. Ook bij de *bijdragen en afschrijvingen* is een daling te zien mede omdat het Land in 2019 geen exploitatietekorten van de AZV heeft moeten dekken vanwege het surplus bij de AZV, wat voor het Land een verlaging betekende van Afl. 39,1 miljoen.

Figuur 6.8: **Ontwikkeling van de kosten 2016-2019 per kostensoort (bedragen in Afl.)**



De analyse in de middelen- en kostenontwikkeling laat zien dat het in 2019, behalve bij de maatregel tot introductie van de BAVP en de zorgelijke ontwikkeling in de rentekosten, voornamelijk gaat om incidentele resultaten. De ontwikkeling laat zien dat wel maatregelen zijn genomen tot het verhogen van de middelen, maar de structurele verlaging van de kosten blijft nog achter. Er kan daardoor nog niet worden gesproken van structurele resultaten op weg naar gezonde en duurzame overheidsfinanciën.

Rapport in het kort

Het jaarrekeningonderzoek is ter uitvoering van de grondwettelijke taak van de Algemene Rekenkamer. Bij dit onderzoek is nagegaan in hoeverre er sprake was van een rechtmatige begrotingsuitvoering over het dienstjaar 2019. Ook de ontwikkelingen in het financieel beheer en het realiseren van doelen voor duurzame overheidsfinanciën zijn onderzocht. Het gaat voornamelijk over afspraken die zijn gemaakt tussen de landen Aruba en Nederland voor het jaar 2019, welke zijn vastgelegd in het protocol Aruba Nederland 2019-2021. De Algemene Rekenkamer ontving de definitieve Jaarrekening 2019 in september 2024. Dit nadat, na onderzoek van de Algemene Rekenkamer, correcties waren aangebracht aan de in november 2023 aangeboden jaarrekening.

Conclusies van het onderzoek

De Algemene Rekenkamer concludeert dat er geen (tijdige) afsluiting was van de begrotingscyclus. Hierdoor heeft de Jaarrekening 2019 als sturingsinstrument haar relevantie grotendeels verloren. Ook de Staten kon niet beschikken over de meest actuele en volledige beoordelingscriteria om op basis hiervan te kunnen handelen.

Het onderzoek wijst daarnaast uit dat het wettelijk kader tot heden ontoereikend is om een deugdelijke financiële verantwoording te waarborgen. Dit is wel een randvoorwaarde om tot een controleerbare jaarrekening te komen. Inmiddels ligt er een ambtelijke conceptversie bij de Directie Wetgeving en Juridische Zaken ter beoordeling. De vertragingen zijn wel van invloed op de haalbaarheid van een controleerbare jaarrekening over het dienstjaar 2026.

De derde conclusie van de Algemene Rekenkamer is dat er zich begrotingsonrechtmatigheden voordoen op diverse niveaus. Het is meer regel dan uitzondering dat budgetten worden overschreden, zonder dat de Staten vooraf haar autorisatie hieraan heeft gegeven. Het principe van het verkrijgen van een voorafgaande machtiging wordt ook in het dienstjaar 2019 niet nageleefd. Ook worden aan belangrijke bepalingen van de Comptabiliteitsverordening 1989 geen gevolg gegeven.
Het toekennen van gelden (met goedkeuring van de Staten) zonder dat hier een wettelijke grondslag voor bestaat of wordt vastgesteld is al jaren een gangbare praktijk. Een voorbeeld hiervan is de jaarlijkse toekenning van gelden aan gelieerde verliesgevende instellingen van het Land zoals Post Aruba N.V., Arubus N.V. en Serlimar. Het gaat om miljoenenbedragen die zonder enige voorwaarden worden uitgekeerd. Ondanks het begroten en de autorisatie van de begroting door de Staten is er sprake van onrechtmatigheden. Dit omdat er geen geldige grondslag aan de toekenning en

uitbetaling ten grondslag ligt. Hiervoor is een andere wettelijke grondslag (een wet in materiële zin) nodig[60].

De vierde conclusie van het onderzoek is dat het gebrek aan voortvarendheid, het structureel tekort aan gekwalificeerde menskracht en het uitblijven van een integrale aanpak voor het opheffen van tekortkomingen in het financieel beheer, risico's met zich meebrengen om gestelde doelen, namelijk een controleerbare jaarrekening over het dienstjaar 2026, te halen. Dit lijkt al niet haalbaar aangezien belangrijke balansposten en rekeningen nog niet zijn opgeschoond. Ook ontbreken nog steeds de grondslagen voor het uiteindelijke oordeel van de (interne) accountant. De Algemene Rekenkamer concludeert dat grote stappen met de nodige voortvarendheid moeten worden gezet om dit alsnog te willen en kunnen realiseren.

De vijfde conclusie is dat er bij boekingsgangen geen bestendige gedragslijn gehanteerd wordt. De inconsistente wijze van boekingen zonder de nodige toelichting, betekent voor de jaarrekening over het dienstjaar 2019 dat onvoldoende transparantie en dus geen gedegen onderbouwing wordt gegeven van het exploitatiesaldo, wat leidt tot een onjuiste beeldvorming. Ook het effect van het opschoningsproces voor de Jaarrekening 2019 is in onvoldoende mate inzichtelijk gemaakt in de jaarrekening van het Land. De correctieboekingen hadden (exclusief het negatieve resultaat van het lopende boekjaar) een verhoging van Afl. 116,1 miljoen van de geaccumuleerde exploitatietekorten tot gevolg.

Als laatste concludeert de Algemene Rekenkamer dat begrotingsnormen een doel op zich worden. De druk om aan begrotingsnormen te voldoen, in combinatie met reeds bestaande werkzaamheden en extra maatregelen ter uitvoering van het Landspakket, brengt met zich mee dat de aandacht zich richt op (het beeld van) de gepresenteerde cijfers. Er zijn echter grondige structurele verbeteringen in onderliggende processen nodig, die de basis vormen van de totstandkoming van deze gepresenteerde cijfers. Het verbeteren hiervan wordt vooruitgeschoven. Dit is zichtbaar bij de keuzes in boekingsgangen. Door verschuivingen en inconsistenties in boekingsgangen, wordt het resultaat van het dienstjaar 2019 beïnvloed.

Aanbevelingen

Ten eerste beveelt de Algemene Rekenkamer aan om zorg te dragen voor de daadwerkelijke afsluiting van de begrotingscyclus middels het tijdig opleveren van de jaarrekening van het Land. De tweede aanbeveling is om zorg te dragen voor het corrigeren van het saldo van de exploitatierekening over het dienstjaar 2018. In dat kader wordt meegegeven om toekomstige jaarrekeningen, gelijk als de begroting, als doorlopend document te beschouwen. Dit betekent dat alle ingrijpende wijzigingen dienen te leiden tot een aangepaste jaarrekening. Ten derde beveelt de Algemene Rekenkamer aan om zorg te dragen voor het met spoed vaststellen van de

[60] Een landsverordening tot vaststellen van de begroting van het Land is een landsverordening in formele zin en strekt niet tot het stellen van algemeen verbindende voorschriften. Deze landsverordening is een machtiging (vooraf) tot het doen van uitgaven voor de daarbij genoemde doelstellingen en tot het daarin genoemde bedrag. Het is geen landsverordening in materiële zin. (MvT, pagina 2 en 3 bij de Comptabiliteitsverordening 1989).

verslaggevingsvoorschriften en het normenkader voor de controle van de jaarrekening van het Land, waarbij transparantie voorop staat. Als vierde aanbeveling wordt meegegeven om bij een mogelijke wetswijziging van de comptabele wet- en regelgeving duidelijke definities te geven én dat vooral aan de beoogde doeluitkering voorwaarden worden gesteld. De vijfde aanbeveling is om de nodige beheersmaatregelen te nemen zodat tekortkomingen in onderliggende processen worden aangepakt. Als laatste beveelt de Algemene Rekenkamer aan om knelpunten van jarenlang kwalitatief personeelstekort bij kerndiensten, zoals de Directie Financiën, resoluut aan te pakken. Het bemannen en behouden van personeel dienen als prioriteit te worden aangemerkt.

Reactie minister van Financiën

De minister heeft haar reactie gegeven op het conceptrapport. De minister is het niet met alle conclusies van het onderzoek eens en geeft op een aantal punten een nadere reactie. Volgens de minister moeten de effecten van de COVID-pandemie niet onderschat worden. Ook klopt het volgens haar niet dat de jaarrekening geen prioriteit is. De minister stelt tevens dat de kwaliteitstoestand van het financieel beheer een stijgende lijn toont. De minister geeft daarnaast aan dat de aanbevelingen ter harte zullen worden genomen, maar dat rekening moet worden gehouden met de nog altijd op korte termijn aanwezige beperkingen in implementatiekracht. Ook zal het verbeteren van het financiële verslaggevingsstelsel de nodige tijd in beslag nemen.

Nawoord

De Algemene Rekenkamer bedankt de minister in het nawoord voor haar reactie en gaat nader in op een aantal door de minister aangekaarte punten. De Algemene Rekenkamer legt hierin de nadruk op het belang van verantwoording (accountability) en transparantie en het belang om structurele tekortkomingen in het financieel beheer op te lossen. Het feit dat nog steeds geen volledige verantwoording is afgelegd over de vorige kabinetsperiode (2017-2020) is betreurenswaardig. Het gebrek aan structurele maatregelen, ook voordat COVID zijn intrede heeft gedaan, is evident. De Algemene Rekenkamer wenst met dit rapport vooral mee te geven dat alles staat of valt met het financieel beheer, waaronder het daadwerkelijk komen tot een controleerbare jaarrekening.

Bijlage 1: Onderzoeksvragen, scopeafbakening en normen

Onderzoeksvragen

1. In hoeverre is er sprake van een rechtmatige begrotingsuitvoering over het dienstjaar 2019?
   a. *Is de Jaarrekening 2019 intern consistent en cijfermatig juist?*
   b. *Sluit de Jaarrekening 2019 cijfermatig aan op de centrale financiële administratie (E1) van het Land?*
   c. *Sluiten de in de Jaarrekening 2019 opgenomen begrotingscijfers aan op bij landsverordening afgekondigde cijfers 2019 tot vaststelling van de begroting 2019, inclusief wijzigingen hierop middels de suppletoire begroting?*
   d. *Bevat de Jaarrekening 2019 de onderdelen die deze volgens artikel 42, lid 2, van de CV 1989 zou moeten bevatten?*
   e. *Hebben zich (financiële) onrechtmatigheden voorgedaan bij de begrotingsrealisatie over 2019 en welke zijn de meest significante?*
   f. *Wat is de ontwikkeling van de kosten en middelen in 2019 en hoe vergelijken deze zich ten opzichte van 2018?*
   g. *Zijn afwijkingen ten opzichte van de begroting toegelicht?*
   h. *Hebben de afgesloten leningen een rechtmatige grondslag?*
   i. *Heeft de regering zich bij de begrotingsrealisatie gehouden aan de relevante wettelijke bepalingen?*

2. Welke invloed hadden ontwikkelingen in het financieel beheer op de verantwoording over 2019?
   a. *Welke ontwikkelingen zijn waar te nemen in het financieel beheer?*
   b. *Zijn er ontwikkelingen die van invloed zijn op het verantwoordingsproces, het verantwoordingsproduct en de begrotingscyclus 2019? Zo ja, welke?*
   c. *Wat voor effect hebben deze ontwikkelingen gehad op de verantwoording(cijfers) 2019?*

3. Zijn gestelde doelen voor de realisatie van duurzame overheidsfinanciën over het jaar 2019 behaald?
   a. *Welke afspraken heeft het Land Aruba gemaakt met Nederland en welke doelen zijn gesteld om op termijn duurzame openbare financiën te behalen?*
   b. *Is het Land Aruba de afspraken nagekomen en zijn gestelde doelen behaald? Zo nee, waarom niet?*

Scopeafbakening

Rechtmatigheid begrotingsuitvoering
Bij dit onderdeel zal worden beoordeeld of de Jaarrekening 2019 intern en extern consistent is. Dit betekent dat de jaarrekening cijfermatig juist is en dat deze aansluit op zowel de centrale financiële administratie als bij de bij Landsverordening afgekondigde begroting. Ook zal de rechtmatigheid van de begrotingsuitvoering in 2019 worden beoordeeld. Voor wat de begrotingsrealisatie betreft, zal een analyse worden gemaakt van significante overschrijdingen in de kosten en significante onderschrijdingen bij de middelen. Beoordeeld zal worden of afwijkingen ten opzichte van de begroting, zoals door de Directie Financiën wordt aangegeven in de Jaarrekening 2019, voldoende zijn toegelicht.

De scope omtrent de rechtmatigheid van de begrotingsuitvoering in 2019 wordt als volgt beperkt:

- Het beoordelen of bij de dreigende overschrijdingen in de kosten, de voorhangprocedure conform artikel 14 CV 1989 is gevolgd.
- Het beoordelen of de afgesloten leningen ter financiering van de financieringsbehoefte in 2019 rechtmatig zijn.

- Het toetsen van de (financiële) rechtmatigheid van een aantal posten uit hoofdkostensoorten 4100 (Personeel), 4200 (Werkgeversbijdragen), 4300 (Goederen en diensten), 4600 (Subsidies) en 4700 (Bijdragen en afschrijvingen). Dit is aan de hand van de uitgevoerde omgeving- en risicoanalyse die door de Algemene Rekenkamer is uitgevoerd. Hierbij wordt ook bijzondere aandacht besteed aan onderwerpen die als bevindingen zijn aangemerkt in het onderzoeksrapport over de Jaarrekening 2018.

De Algemene Rekenkamer zal gebruik maken van de werkzaamheden van de CAD[61]. Alvorens hiervan gebruik te kunnen maken heeft de Algemene Rekenkamer een review verricht van de uitgevoerde werkzaamheden van de CAD. Hiermee stelt de Algemene Rekenkamer vast, dat de cijfers in de Jaarrekening van het Land over het dienstjaar 2019 aansluiten met hetgeen in de centrale financiële administratie van het Land is opgenomen.

Ontwikkelingen financieel beheer

Bij de beoordeling van de ontwikkelingen in het financieel beheer wordt de afwijking van de opleveringstermijn van de begroting en de Jaarrekening 2019 ten opzichte van de wettelijk voorgeschreven termijnen bepaald. Ook worden de belangrijkste ontwikkelingen in het financieel beheer beschreven met hierbij de effecten op het verantwoordingsproces, de jaarrekening en de begrotingscyclus. Dit onderdeel is afgebakend en voornamelijk gericht op gesignaleerde risico's die te maken hebben met opschoningsactiviteiten die hebben plaatsgevonden bij de Directie Financiën.

Realisatie duurzame overheidsfinanciën

Voor de realisatie van duurzame overheidsfinanciën zal het onderzoek zich beperken tot het toetsten of aan een aantal afspraken en doelstellingen wordt voldaan. Het gaat om het beoordelen van het resultaat van de collectieve sector over 2019, de schuldquote van het Land over 2019 en het resultaat van de personeelslasten (hoofdkostensoort 4100 en 4200).

Normen

Het onderzoek naar de Jaarrekening 2019 wordt gecategoriseerd als een *compliance audit* en bevat limitatieve elementen van een *financial audit*. Dit betekent dat, voor zover mogelijk, de *International Standards for Supreme Audit Institutions* (ISSAI-standaarden) die gelden voor *compliance audits* zijn toegepast. Het gaat in dit geval om de ISSAI 400 en 4000. Voor wat de financial audit betreft zijn elementen van de ISSAI 200 en 2000 als leidraad gehanteerd.

Als algemene normen gelden bij het onderzoek naar de Jaarrekening 2019 de volgende stukken:

- De vigerende wet- en regelgeving, zoals de Staatsregeling, Landsverordening instelling ministeries, CV 1989, de Landsverordening tot vaststelling van de begrotingen van de ministeries van het Land voor het dienstjaar 2019, de Subsidieverordening.
- Het protocol Aruba Nederland 2019-2021 d.d. 22 november 2018 inzake de inkadering van het pad richting solide, transparante en houdbare overheidsfinanciën van Aruba en verdere afspraken hierover.
- Vastgestelde beleidsdocumenten, waaronder het beleid zoals is opgenomen in de Memorie van Toelichting bij de vastgestelde (wijziging)begroting Land Aruba 2019, de FEM 2018-2021 en het Beleidsplan Verlaging Personeelskosten.
- Schriftelijke toezeggingen van de minister op voorgaande onderzoeken van de Algemene Rekenkamer.

[61] Conform artikel 24 lid 3 van de LARA kan de Algemene Rekenkamer gebruik maken van de werkzaamheden van de CAD. De CAD verricht geen accountantscontrole op de jaarrekening, maar doet specifieke werkzaamheden met als doel het nagaan of de Jaarrekening 2019 van het Land ontleend is aan c.q. aansluit met de centrale financiële administratie die door Directie Financiën wordt gevoerd.

Bijlage 2: Gebruikte afkortingen

ATA	Aruba Tourism Authority
AZV	Algemeen Ziekenfonds Verzekering
BAVP	Belasting over bedrijfsomzetten en additionele voorzieningen PPS-projecten
BBP	Bruto Binnenlands Product
BVP	Beleidsplan Verlaging Personeelskosten
CA	*Compliance Audit*
CAD	Centrale Accountantsdienst
CAft	College Aruba financieel toezicht
CAP	Compania Arubano di Petroleo N.V.
CBA	Centrale Bank van Aruba
CV 1989	Comptabiliteitsverordening 1989
DBFM	*Design, Build, Finance and Maintain*
DF	Directie Financiën
DIMP	Departamento di Impuesto
DOW	Landsbedrijf Dienst Openbare Werken
DRH	Departamento Recurso Humano
DWJZ	Directie Wetgeving en Juridische Zaken
DVO	Dienstverleningsovereenkomst
FA	*Financial Audit*
FDA	Fondo Desaroyo Aruba
FEM	Financieel Economisch Memorandum van het Land
FRA	Financiële Rapportage en Analyse
IBSCP	Interim Begrotingsfonds Sociaal Crisisplan
ISSAI	*International Standards of Supreme Audit Institutions*
Jaarrekening 2018	Jaarrekening Land Aruba 2018
Jaarrekening 2019	Jaarrekening Land Aruba 2019
LAft	Landsverordening Aruba financieel toezicht
LARA	Landsverordening Algemene Rekenkamer Aruba
LVUT	Landsverordening Vrijwillige Uitdiensttreding
het Land	Land Aruba
Ministerie AIOIE	Ministerie van Algemene Zaken, Integriteit, Overheidszorg, Innovatie en Energie
Ministerie ROIM	Ministerie van Ruimtelijke Ontwikkeling, Infrastructuur en Milieu
Ministerie TCPS	Ministerie van Transport, Communicatie en Primaire Sector
Ministerie TVS	Ministerie van Toerisme, Volksgezondheid en Sport
Ministerie SZA	Ministerie van Sociale Zaken en Arbeid
Ministerie OWDO	Ministerie van Onderwijs, Wetenschap, en Duurzame Ontwikkeling
Ministerie JVI	Ministerie van Justitie, Veiligheid en Integratie
Ministerie FEC	Ministerie van Financiën, Economische Zaken en Cultuur
MVA	Materiële Vaste Activa
MvT	Memorie van Toelichting
n.a.v.	Naar aanleiding van
PEFA	*Public Expenditure and Financial Accountability*
PPS/ PPP	Publiek-Private Samenwerking/ *Public Private Partnership*
RdA	Refineria di Aruba N.V.
SOAB	Stichting Overheidsaccountantsbureau
SOGA	Stichting Onroerend Goed Aruba
Staten	Staten van Aruba
SVB	Sociale Verzekeringsbank

Bijlage 3: Aansluiting cijfers jaarrekening

Rekenkundige juistheid en interne consistentie

Rekenkundige juistheid houdt in dat de tellingen in de jaarrekening kloppen en interne consistentie betekent dat de opgenomen cijfers in de verschillende onderdelen van de jaarrekening, op elkaar aansluiten.

Het onderzoek wijst uit dat de Jaarrekening 2019 rekenkundig juist is en intern consistent is, met uitzondering van een aantal verschillen. De verschillen hebben betrekking op verschuivingen wegens een gewijzigde indeling. De verschuivingen hadden geen effect op de bedragen op de balans of exploitatierekening. Ook is er sprake van een aantal inconsistenties waarbij bedragen in de toelichting niet overeenkomen met de bedragen in de balanspost of exploitatierekening.

Externe afstemming

De Jaarrekening 2019 is afgestemd met de centrale financiële administratie van het Land (E1), de Jaarrekening 2018 (voor de vergelijkende cijfers) en met de goedgekeurde begroting over 2019. Dit betekent dat nagegaan is op de Jaarrekening 2019 afstemt met de genoemde externe bronnen.

Afstemming Jaarrekening 2019 met de centrale financiële administratie van het Land (E1)

De Jaarrekening 2019 (versie 25 september 2024) sluit aan op E1 met uitzondering van verschillen in de saldibalans die al een aantal boekjaren bestaan. Het gaat om:

- Een evenwichtsverschil in de saldibalans die al een aantal boekjaren bestaat, waarbij het creditsaldo Afl. 89.042 hoger is dan het debetsaldo per ultimo 2019.
- De totaalmutaties van de saldibalans en de totaalmutaties van het grootboek zijn gelijk.
- Een verschil van Afl. 6.969 tussen het saldo per ultimo 2019 van de grootboekrekening *10.1610 crediteuren* van de saldibalans en het openstaand crediteurensaldo per ultimo 2019 volgens de sub administratie crediteuren.
- Een verschil van Afl. 652.567 bij aansluiting van de sub administratie van de debiteuren met de saldibalans (*grootboekrekening 10.1015*).

Ook is er een verschuiving in de begrotingscijfers zichtbaar van Afl. 4.000 die verder geen wezenlijke gevolgen heeft voor de presentatie en aansluiting van de jaarrekening 2019.

Afstemming met de vastgestelde begroting 2019

De begrotingscijfers van 2019 in de Jaarrekening 2019 van het Land sluiten aan met de afgekondigde begroting 2019 inclusief de wijzigingen middels de suppletoire begroting.

De gedownloade cijfers uit E1 betreffende de kosten en middelen sluiten aan op de afgekondigde begroting inclusief wijzigingen én op de Jaarrekening 2019 met uitzondering van een bedrag van Afl. 4.000 op de hoofdkostenplaats *149 Bibliotheek*. Hier is op hoofdkostensoort een verschuiving te zien in de begrote cijfers tussen de hoofdkostensoorten *4619 Overdrachten binnenland* (afgekondigde begroting) en *4629 Overdrachten buitenland* (E1 en Jaarrekening 2019). Dit betekent een verschil in kostensoort voor de begroting van Afl. 4.000 en voor de realisatie betekent dit geen verschil (Afl. 0,00). De verschuiving heeft geen wezenlijke gevolgen voor de presentatie en aansluiting van de Jaarrekening 2019.

Afstemming met de jaarrekening 2018

De vergelijkende cijfers over 2018, zoals opgenomen in de Jaarrekening 2019 (versie 25 september 2024), komen overeen met de cijfers uit de Jaarrekening 2018 (versie 25 september 2019), met uitzondering van afrondingsverschillen, cijfers in de toelichtingen op *Deelnemingen* en *Kapitaalverstrekkingen* en verschuivingsverschillen vanwege reclassificatie.

Bijlage 4: Overschrijdingen kosten 2019

Totale lijst overschrijdingen in de kosten op het niveau van hoofdbudgethouder/ hoofdkostensoort ingedeeld per ministerie

	Hoofdbudgethouder	Hoofdkostensoort	BEGROTING 2019 na wijziging	JAARREKNING 2019 Werkelijk	Over-schrijding
	0 Algemene Zkn, Integriteit, Overheidszorg, Innovatie & Energie				
1	001 Minister van Algemene Zaken	4700 Bijdragen & afschrijvingen	73.300	78.055	4.755
2	002 Gouverneur	4700 Bijdragen & afschrijvingen	19.200	22.000	2.800
3	003 Ministerraad	4100 Personeel	2.545.200	2.553.469	8.269
4	005 Adviesraden	4700 Bijdragen & afschrijvingen	17.900	24.425	6.525
5	008 Personeel en Organisatie	4300 Goederen en diensten	287.000	316.956	29.956
6	008 Personeel en Organisatie	4100 Personeel	11.192.100	11.196.832	4.732
7	011 Archieven	4700 Bijdragen & afschrijvingen	467.500	478.423	10.923
8	012 Burgerlijke Stand en Bevolking	4619 Overdrachten binnenland	-	193.065	193.065
9	012 Burgerlijke Stand en Bevolking	4300 Goederen en diensten	1.701.200	1.715.975	14.775
10	012 Burgerlijke Stand en Bevolking	4200 Werkgeversbijdragen	671.600	674.439	2.839
11	012 Burgerlijke Stand en Bevolking	4100 Personeel	2.454.700	2.454.997	297
12	013 Nationale Veiligheid	4100 Personeel	10.869.300	10.952.337	83.037
13	014 Buitenlandse Betrekkingen	4200 Werkgeversbijdragen	348.600	364.948	16.348
14	014 Buitenlandse Betrekkingen	4700 Bijdragen & afschrijvingen	-	6.400	6.400
15	017 Innovatie & Automatisering	4700 Bijdragen & afschrijvingen	-	18.709	18.709
16	019 Overige AZIOIE	4629 Overdrachten buitenland	-	75.056	75.056
		Totaal Ministerie AIOIE	**30.647.600**	**31.126.086**	**478.486**
	1 Ruimtelijke Ontw., Infra & Milieu				
17	020 Minister van ROIIM	4700 Bijdragen & afschrijvingen	-	16.228	16.228
18	028 Technische Inspecties	4300 Goederen en diensten	4.585.700	5.020.279	434.579
19	033 Openbare Werken	4700 Bijdragen & afschrijvingen	50.612.900	50.761.398	148.498
20	035 Infrastructuur	4700 Bijdragen & afschrijvingen	5.590.500	7.404.941	1.814.441
21	035 Infrastructuur	4300 Goederen en diensten	19.123.200	19.324.468	201.268
22	036 Vastgoedregistratie	4700 Bijdragen & afschrijvingen	376.400	383.156	6.756
23	203 Milieu	4100 Personeel	1.972.300	1.980.240	7.940
24	203 Milieu	4629 Overdrachten buitenland	35.500	41.987	6.487
25	203 Milieu	4700 Bijdragen & afschrijvingen		383	383
		Totaal Ministerie ROIM	**82.296.500**	**84.933.080**	**2.636.580**
	2 Transport, Communicatie & Primaire Sector				
26	038 Minister van TCPS	4700 Bijdragen & afschrijvingen	1.100	20.995	19.895
27	038 Minister van TCPS	4300 Goederen en diensten	1.246.600	1.262.826	16.226
28	038 Minister van TCPS	4100 Personeel	2.396.900	2.399.076	2.176
29	048 Overig TCPS	4700 Bijdragen & afschrijvingen	1.566.800	2.317.074	750.274

	Hoofdbudgethouder	Hoofdkostensoort	BEGROTING 2019 na wijziging	JAARREKNING 2019 Werkelijk	Over-schrijding
30	123 Meteorologie	4100 Personeel	804.400	809.725	5.325
31	123 Meteorologie	4200 Werkgeversbijdragen	229.200	231.371	2.171
32	123 Meteorologie	4700 Bijdragen & afschrijvingen	22.000	22.141	141
33	125 Openbaar Vervoer	4100 Personeel	2.041.000	2.080.305	39.305
34	125 Openbaar Vervoer	4200 Werkgeversbijdragen	521.500	536.492	14.992
35	125 Openbaar Vervoer	4300 Goederen en diensten	332.400	333.911	1.511
		Totaal Ministerie TCP	**9.161.900**	**10.013.916**	**852.016**
	5 Toerisme, Volksgezondheid & Sport				
36	058 Minister van TVS	4300 Goederen en diensten	1.562.300	1.737.392	175.092
37	060 Volksgezondheid	4600 Subsidies	27.048.100	27.048.144	44
38	061 Zorgdiensten	4200 Werkgeversbijdragen	1.307.600	1.312.026	4.426
39	061 Zorgdiensten	4100 Personeel	4.550.300	4.552.406	2.106
40	066 Overig TVS	4300 Goederen en diensten	9.053.500	9.288.121	234.621
41	118 Veterinaire Dienst	4100 Personeel	404.600	405.823	1.223
42	118 Veterinaire Dienst	4200 Werkgeversbijdragen	115.900	116.448	548
43	196 Drugsbestrijding	4100 Personeel	3.361.000	3.372.728	11.728
44	196 Drugsbestrijding	4200 Werkgeversbijdragen	898.000	902.480	4.480
		Totaal Ministerie TVS	**48.301.300**	**48.735.568**	**434.268**
	6 Sociale Zaken & Arbeid				
45	136 Minister van SZA	4300 Goederen en diensten	1.493.300	1.693.677	200.377
46	137 Arbeid	4700 Bijdragen & afschrijvingen	456.200	595.700	139.500
47	138 Soc. Voorz. en maatsch. werk	4300 Goederen en diensten	2.379.400	2.881.194	501.794
48	138 Soc. Voorz. en maatsch. werk	4100 Personeel	7.769.600	7.781.994	12.394
49	207 Huur- en consumentenzaken	4300 Goederen en diensten	140.300	148.180	7.880
50	207 Huur- en consumentenzaken	4200 Werkgeversbijdragen	260.300	261.266	966
51	207 Huur- en consumentenzaken	4700 Bijdragen & afschrijvingen	39.300	40.250	950
		Totaal Ministerie SZA	**12.538.400**	**13.402.261**	**863.861**
	7 Onderwijs, Wetenschap & Duurzame Ontwikkeling				
52	067 Minister van OWDO	4700 Bijdragen & afschrijvingen	1.000	1.638	638
53	068 Directie Onderwijs	4100 Personeel	14.232.700	14.588.477	355.777
54	068 Directie Onderwijs	4200 Werkgeversbijdragen	3.877.900	3.971.008	93.108
55	068 Directie Onderwijs	4300 Goederen en diensten	4.356.800	4.414.250	57.450
56	070 Openbaar kleuteronderwijs	4100 Personeel	3.721.300	3.738.219	16.919
57	072 Openbaar basisonderwijs	4200 Werkgeversbijdragen	4.065.200	4.072.424	7.224
58	075 Bijzonder speciaal onderwijs	4300 Goederen en diensten		5.111	5.111
59	076 Openbaar middelbaar onderwijs	4300 Goederen en diensten	1.135.600	1.143.669	8.069
60	086 EPI	4300 Goederen en diensten	1.875.700	2.035.395	159.695

	Hoofdbudgethouder	Hoofdkostensoort	BEGROTING 2019 na wijziging	JAARREKNING 2019 Werkelijk	Over-schrijding
61	086 EPI	4100 Personeel	15.153.500	15.259.081	105.581
62	090 IPA	4100 Personeel	6.515.700	6.522.594	6.894
63	091 Universitaire opleidingen	4600 Subsidies	11.634.600	11.677.528	42.928
64	094 Gesubs. stichtingen Onderwijs	4600 Subsidies	5.023.400	5.042.591	19.191
65	096 Overige OWD	4700 Bijdragen & afschrijvingen	4.587.200	6.766.999	2.179.799
66	149 Bibliotheek	4700 Bijdragen & afschrijvingen	345.700	347.788	2.088
67	186 Om- her- en bijscholing	4100 Personeel	381.000	398.706	17.706
68	186 Om- her- en bijscholing	4200 Werkgeversbijdragen	122.600	126.257	3.657
		Totaal Ministerie OWDO	**77.029.900**	**80.111.735**	**3.081.835**
	8 Justitie, Veiligheid en Integratie				
69	189 Politie	4300 Goederen en diensten	18.871.000	20.199.706	1.328.706
70	190 Brandweer	4300 Goederen en diensten	1.834.300	2.007.333	173.033
71	190 Brandweer	4100 Personeel	11.345.800	11.353.109	7.309
72	190 Brandweer	4700 Bijdragen & afschrijvingen	518.600	518.625	25
73	191 Gevangeniswezen	4700 Bijdragen & afschrijvingen	1.415.600	1.476.211	60.611
74	192 Juridische & Algemene Zaken	4700 Bijdragen & afschrijvingen	56.800	1.575.838	1.519.038
75	192 Juridische & Algemene Zaken	4619 Overdrachten binnenland	400.000	1.057.819	657.819
76	195 Voogdijraad	4700 Bijdragen & afschrijvingen	192.100	209.394	17.294
77	197 Overig JVI	4629 Overdrachten buitenland	5.350.000	6.558.750	1.208.750
		Totaal Ministerie JVI	**39.984.200**	**44.956.785**	**4.972.585**
	9 Financiën, Economische Zaken & Cultuur				
78	097 Minister van FEC	4300 Goederen en diensten	1.693.400	1.772.106	78.706
79	097 Minister van FEC	4200 Werkgeversbijdragen	800.800	803.893	3.093
80	101 Belastingen en I&A	4300 Goederen en diensten	13.104.400	14.097.860	993.460
81	102 Centrale Accountantsdienst	4700 Bijdragen & afschrijvingen	61.700	87.203	25.503
82	104 Fin. & Alg. dekkingsmiddelen	4700 Bijdragen & afschrijvingen	-	18.796.930	18.796.930
83	104 Fin. & Alg. dekkingsmiddelen	4509 Rente en Koersverschillen	-	296.303	296.303
84	104 Fin. & Alg. dekkingsmiddelen	4300 Goederen en diensten	2.467.600	2.614.031	146.431
85	108 Overig FEC	4509 Rente en Koersverschillen		37.943	37.943
86	150 Ec. Zaken Handel & Industrie	4700 Bijdragen & afschrijvingen	104.200	223.318	119.118
87	150 Ec. Zaken Handel & Industrie	4300 Goederen en diensten	1.136.400	1.144.388	7.988
88	151 Statistiek	4200 Werkgeversbijdragen	660.600	663.985	3.385
89	151 Statistiek	4100 Personeel	2.222.200	2.223.188	988
90	151 Statistiek	4700 Bijdragen & afschrijvingen	98.400	98.415	15
		Totaal FEC	**22.349.700**	**42.859.563**	**20.509.863**
				GRAND TOTAL	**33.829.494**

Bijlage 5: Lijst nulmetingsonderzoeken CAD

Rapport nummer	Datum	Onderwerp
CAD.2018.14	4 december 2018	Onderzoek naar het opbrengstenproces van het Openbaar Ministerie
CAD.2019.01	21 januari 2019	Follow up onderzoek naar huidige stand van zaken van het interne beheersingssysteem rondom dienstauto's
CAD.2019.03	19 augustus 2019	Onderzoek naar het beheer van de tussenrekeningen van bedrijf 1 (financiële administratie Algemene Dienst)
CAD.2019.04	13 september 2019	Onderzoek naar de controleerbaarheid van het opbrengstproces van Departamento Transporte Publico (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.02	30 januari 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de verstrekte langlopende geldleningen van het Land Aruba (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.04	4 mei 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van het opbrengstproces van Directie Economische Zaken, Handel en Industrie (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.05	18 juni 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de balanspost 'Overige vorderingen' (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.06	18 juni 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de balanspost 'Overige kortlopende schulden' (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.06	14 juli 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de personeelskosten van het Land Aruba (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.08	17 juli 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de ' pensioenen in eigen beheer' van het Land Aruba (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.11	22 september 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van het opbrengstproces van de Dienst Technische Inspecties (nulmetingsonderzoek)
CAD.2020.12	28 oktober 2020	Onderzoek naar de controleerbaarheid van het subsidieverleningsproces van subsidies aan instellingen van openbaar nut (nulmetingsonderzoek)
CAD.2021.03	21 mei 2021	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de balanspost 'Langlopende schulden' en de andere daarmee samenhangende jaarrekeningposten (nulmetingsonderzoek)
CAD.2021.04	24 mei 2021	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de balanspost 'Deelnemingen' en de andere daarmee samenhangende jaarrekeningposten (nulmetingsonderzoek)
CAD.2022.02	28 januari 2022	Onderzoek naar de controleerbaarheid van het proces voor de bekostiging door het Land van "gesubsidieerde" onderwijsinstellingen (nulmetingsonderzoek)
CAD.2022.06	21 april 2022	Onderzoek naar de controleerbaarheid van de balanspost 'Materiele vaste activa' en de andere daarmee samenhangende jaarrekeningposten (nulmetingsonderzoek)
CAD.2022.08	12 oktober 2022	Onderzoek naar de controleerbaarheid van het proces van materiële hulpverlening aan on- of minvermogenden (nulmetingsonderzoek)
CAD.2022.09	14 november 2022	Onderzoek naar het (financieel) beheer van de verdeling van de maatschappelijke bijdrage over 2018 en 2019
CAD.2023.03	24 mei 2023	Onderzoek naar de controleerbaarheid van het proces van inkoop van goederen en diensten (nulmetingsonderzoek)

Bijlage 6: Afspraken tussen Aruba en Nederland

Het Land Aruba heeft afspraken met Nederland gemaakt over het bereiken van duurzame overheidsfinanciën. In navolging van het protocol tussen de landen Aruba en Nederland in 2015, werd op 22 november 2018 het protocol bevattende de inkadering van het pad richting solide, transparante en houdbare overheidsfinanciën van Aruba tussen Aruba en Nederland overeengekomen[62]. Dit hing ten eerste samen met het feit dat Aruba een herstel-pad had vastgesteld en aangekondigd in het Financieel Economisch Memorandum 2018-2021 [63] en het addendum ervan genaamd Beleidsplan Verlaging Personeelslasten [64] dat integraal deel uitmaakt van het begrotingsbeleid voor de jaren 2018 tot en met 2021. Hierbij zal Aruba aan het eind van deze periode, voor het eerst een financieringsoverschot moeten hebben.

In het protocol is afgesproken dat het financiële toezicht zal worden voortgezet aan de hand van nieuwe begrotingsnormen die vanaf 2019 geldig zijn. Het gaat om afspraken inzake:

- *Het Financieringssaldo en de schuldreductie;* in het protocol zijn tekortnormen afgesproken betreffende het financieringssaldo en de schuldquote en het op verzoek van Aruba verlenen van technische bijstand door Nederland.
- *Begrotingsregels;* Het gaat om afspraken inzake de personeelslasten en het inzetten van beleidsinstrumenten. Ook zijn afspraken gemaakt over de aanwending van meevallers en het hanteren van compensatieregels.
- *Wijziging LAft en toezicht door CAft;* in het protocol zijn afspraken gemaakt over de taakuitoefening van het CAft tot en met 2021 en de wijziging van de LAft.
- *Inschrijving door Nederland op leningen Aruba;* het gaat om afspraken inzake de inschrijving op openbare aanbiedingen van staatsobligaties.
- *Begrotingskamer Aruba;* in het protocol wordt aangegeven dat Aruba aanvang zal maken met de voorbereidingen voor een Begrotingskamer.
- *Accountantsverklaring;* Afspraken zijn gemaakt inzake het verkrijgen van een accountantsverklaring over het boekjaar 2020 bij de financiële verantwoording in overeenstemming met een financieel stelstel voor bijzondere doeleinden.
- *Public Private Partnership (PPP)-constructies;* conform deze afspraak worden geen nieuwe PPP-verplichtingen aangegaan.

[62] Protocol Aruba Nederland 2019-2021; Inkadering van het pad richting solide, transparante en houdbare overheidsfinanciën van Aruba dd. 22 november 2018.
[63] Financieel Economisch Memorandum 2018-2021 van het Ministerie van Financiën, Economische Zaken en Cultuur; februari 2018.
[64] Beleidsplan Verlaging Personeelslasten; Addendum op het Financieel Economisch Memorandum 2018-2021 zonder datum.

Bijlage 7: Ontwikkeling kosten en middelen

Verloop kosten per hoofdkostensoort 2016-2019 (bedragen in Afl.)

Hoofdkostensoort		2016	2017	2018	2019
4100	Personeel	368.679.171	377.202.285	377.901.593	377.326.252
4200	Werkgeversbijdragen	95.190.098	96.929.582	98.535.376	97.766.231
4300	Goederen en diensten	158.113.424	165.360.396	189.515.224	179.775.005
4509	Rente en koersverschillen	851.536	1.473.683	351.491	334.246
4530	Rente LV & VV	217.916.445	219.261.745	220.897.307	229.388.064
4600	Subsidies	199.583.283	200.737.310	210.947.490	212.798.545
4619	Overdrachten binnenland	125.135.309	124.477.533	130.131.061	134.004.934
4629	Overdrachten buitenland	18.649.879	20.739.518	18.339.277	19.937.718
4700	Bijdragen & afschrijvingen	158.379.005	148.120.800	196.376.757	192.954.172
	Totaal	**1.342.498.150**	**1.354.302.852**	**1.442.995.576**	**1.444.285.167**

Verloop middelen per hoofdmiddelensoort 2016-2019 (bedragen in Afl.)

Hoofdkostensoort		2016	2017	2018	2019
8100	Directe belastingen	589.391.687	581.584.220	584.527.283	580.960.953
8200	Indirecte belastingen	428.815.150	451.002.406	502.764.239	595.696.310
8300	Retributies, leges & rechten	28.914.417	25.187.379	21.897.827	25.404.566
8400	Rechten, boeten & overig	48.829.177	49.501.349	41.626.357	53.329.862
8500	Rente	1.075.569	796.469	-2.868.872	678.892
8700	Niet-belastingopbrengsten	78.360.747	62.088.120	98.079.308	114.811.345
8810	Landsbedrijven en fondsen	11.536.375	5.021.444	4.630.165	5.409.134
8900	Overige ontvangsten	51.124.827	49.236.146	52.516.518	63.686.859
	Totaal	**1.238.047.949**	**1.224.417.533**	**1.303.172.825**	**1.439.977.921**

Algemene Rekenkamer

Wilhelminastraat 6, Oranjestad, Aruba +297 582 5448 www.rekenkamer.aw